

مجموعه فتاوى واحكام مجلس الدولة في الضرائب والرسوم معلقات عليها

جمال الدين عبد الوهاب

وكيل نيابة الاستئناف
وكيل نيابة الضرائب سابقاً

نعيم عطية

للدوب الأول بمجلس الدولة
والمقوض بمكة القضاء الإداري

مكتبة المطبع والفن
مكتبة القاهرة الحديثة
١٦٦ شارع التحرير بمصر



مجموعة فتاوى وأحكام مجلس الدولة في الضرائب والرسوم مُعَلَّفَةً عَلَيْهَا

صالح الدين عبد الوهاب

وكيل نيابة الاستئناف
وكيل نيابة الضرائب سابقاً

نعيم عطية

للمدوب الأول بمجلس الدولة
وللفرض بمكة القضاء الإداري

ملكتهم الطبع والنشر
مكتبة القاهرة الحديثة
١٦٩ شارع التحرير بمصر

الطبعة الأولى
مايو سنة ١٩٥٧

حقوق الطبع محفوظة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

مقدمة

إن العدالة الضرائبية صورة من صور العدالة الادارية . ولذا كان الاتجاه الطبيعي للأوضاع أن تنجس الأنظار الى مجلس الدولة للتعرف على مبادئه القانونية التي قررها في نطاق الضرائب والرسوم .

وقد لمسنا أن أغلب فتاوى مجلس الدولة في مسائل الضرائب والرسوم لم يقدر لها الوصول إلى أيدي المشتغلين بهذه المسائل على وجه يحقق الفائدة المرغوبة بشكل مطرد .

ولما كانت هذه الفتاوى ذات أهمية في إرساء القواعد القانونية السليمة في مجال الضرائب والرسوم ؛ فقد حرصنا على أن نبدأ في هذه المجموعة بمرض طائفة أولى من الفتاوى ذات المبادئ في الضرائب والرسوم .

وفضلا عن ذلك فقد تناولنا بالتعليق بعضا من هذه الفتاوى وعرضنا التطور التشريعي لكل نوع من أنواع الضرائب والرسوم التي صدرت بشأنها الفتاوى والأحكام موضوع هذا الكتاب .

وهذا جهد متواضع تقدمه لرجال القانون آمليين أن يحقق الفائدة العملية المنشودة .

المؤلفان

واقه الموفق المعين ؟

القاهرة في مايو ١٩٥٧

الضرائب

١ - إقرارات كسب غير مشروع - سريتها - حكمها

ليس من حق مصلحة الضرائب أو مندوبها الاطلاع على إقرارات الكسب غير المشروع

إن المشرع أحاط إقرارات الكسب غير المشروع بسرية خاصة نظرا لاتصالها بخصوصيات الأفراد ولكونها نظام إستثنائي بحت متعارض مع حريات الأفراد والحُرمة المقررة للمكباتهم .

وحفظا لهذه السرية أوكل - في المادة الثامنة من القانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٥٢ إلى لجنة مكونة من رجال القضاء مهمة فحص هذه الإقرارات .

ولذا كان لمصلحة الضرائب حق الاطلاع لدى مصالح الحكومة فإن هذا الحق ليس مطلقا بل هو مقيد بقيد وارد في المادة ٤٥ من اللائحة التنفيذية التي تنص على أنه لا يجوز لموظفي مصلحة الضرائب بأى حال من الأحوال إستعمال حق الاطلاع في غير الأغراض المتعلقة بربط الضريبة . ولما كان قانون الكسب غير المشروع كما سبق أن بينا نظام إستثنائي ومقصود به محاربة الكسب غير المشروع وليس المقصود منه ربط الضريبة أو محاربة التهريب منها .

لهذا وللسرية الشديدة التي أوجبها المشرع للإقرارات وكذلك لتقييد حق مصلحة الضرائب في الاطلاع .

لذلك ترى الشعبة أنه ليس من حق المصلحة أو مندوبها الاطلاع على إقرارات الكسب غير المشروع .

تعليق :

إن القانون لم يفصر حق الاطلاع على أوراق الممول لحسب بل جعله شاملا للأوراق العامة والحكمة في ذلك أن الهيئات العامة لم تنشأ للقيام بالاعمال الاقتصادية فلا خطر على المعاملات من إطلاع مندوبي الضرائب على الوثائق والأوراق التي لديها باعتبارها من الأوراق العامة .

د حک محکمہ اسکندریۃ الابتدائیہ فی ١٩/٤/٤٩ عہدہ ٣٧٩/٣٠ مجموعۃ الأستاذ محمد
عبد الحمید الکری بعنوان مبادئ القضاء فی الضرائب بند رقم ١٥١٠

٢ - تفليسة - وكيل التفليسة - سلطته

ينبني اتخاذ الإجراءات الخاصة بفحص وربط الضريبة على أرباح المول المفلس في السنوات التي لم يتم الربط عنه في مواجهة التفليسة

يبحث الشعبة المالية والاقتصادية في شأن تحديد من توجه إليه إجراءات فحص وربط الضريبة على الممول الذي أشهر إفلاسه .

وتبين لها من إستعراض أحكام قانون التجارة المتعلقة بالافلاس أن وكيل التفليسة يقع عليه بحكم القانون عبء اتخاذ كافة الإجراءات الضرورية والتحفظية اللازمة لصيانة حقوق المفلس قبل الغير كقطع سريان المدد والظعن في الاحكام وأنه هو الذي يقاضى ويقاضى فيما له علاقة بأموال المفلس التي تناولها رافع اليد وبعبارة عامة تتركز في يده الإدارة دون غيره .

أما مأمور التفليسة فهو قاض تعينه المحكمة في حكم إشهار الافلاس مأمورا للتفليسة ليلاحظ إجراءات وأعمال التفليسة .

فالفرض الاساسي من نذب أحد قضاة المحكمة ليكون مأمورا للتفليسة هو الاشراف المباشر على أعمال وكيل التفليسة وليس من شأن هذا الاشراف أن يحل مأمور التفليسة محل وكيلها في الاختصاصات المنحولة له بحكم القانون . ولما كان وكيل التفليسة بحسب اختصاصاته المينة في قانون التجارة هو

المخوط به الدفاع عن مصلحة جماعة الدائنين وصيانة حقوق المفلس .

ولما كان الظعن في ربط الضريبة الذي تهر به مصلحة الضرائب على أرباح الممول المفلس أمرا متعلقا بصون حقوق المفلس وحقوق جماعة الدائنين التي يباشر الدفاع عنها في آن واحد وكيل التفليسة .

لهذا انتهى رأى الشعبة إلى أن الإجراءات الخاصة بفحص وربط الضريبة على أرباح الممول المفلس في السنوات التي لم يتم الربط عنها إنما ينبني اتخاذها في مواجهة وكيل التفليسة .

« قوى الشربة المالية والاقتصادية رقم ١١٥٣ في يونيو ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة. لتاوى
قسم الرئى . السنين السادسة والسابعة ١٥ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٣ ص ٦١٥ »

معلق:

تعرض هذه الفتوى لمركز وكيل التفليسة *Syndic* وصفته في مواجهة
مصلحة الضرائب في شأن إجراءات فحص وربط الضريبة على الممول الذى
أشهر افلاسه .

والسنديك يعتبر وكيلًا قضائياً *Mandataire de justice* يمثل فى آن
واحد المفلّس وجماعة الدائنين - فهو يمثل المفلّس *failli* لأن يد هذا
الآخر ترفع عن أمواله ولا يستطيع أن يباشر أى تصرف قانونى يكون
نافذاً فى مواجهة الدائنين - وهو يمثل جماعة الدائنين الذين لهم مصالح
مشتركة، ويرى الأستاذ ريبير أن هذه الجماعة لا تعتبر شخصاً اعتبارياً
ولكنها تتمتع بنوع من الفردية القانونية *individualité juridique* يسمح
بأن يكون لها ممثل يباشر الإجراءات باسمها - وهذه الصفة تثبت للسنديك
بقوة القانون بمجرد تعيينه وهو يباشر سلطته فى الحدود المرسومة فى القانون
وتحت إشراف مأمور التفليسة ^(١) .

وعلى هذا الأساس يجب على مصلحة الضرائب أن تتخذ إجراءات
لفحص وربط الضريبة التى قد تكون مستحقة على المفلّس فى مواجهة هذا
السنديك - لأنها بغض النظر عن امتياز دين الضريبة تعتبر دائناً للمفلّس .

(١) راجع مؤلف الأستاذ ريبير فى شرح القانون التجارى طبعه ١٩٥٤
ص ١٠٤٤ رقم ٢٦٠٩ ودالوز الإيجدى الحديث الجزء الثانى تحت ---
كلمة *faillite* ص ٤٨٧ نبذة رقم ١٢٥ وقد استقر القضاء على الاعتراف
لجماعة الدائنين بالشخصية المعنوية رغم عدم النص عليها فى القانون وذلك
ليستقيم تمثيل السنديك لجميع دائنى المفلّس الحاضر منهم والغائب دون
اشتراط توكيل كل دائن له توكيلاً خاصاً - وبذلك تكون هذه الشخصية
الاعتبارية من خلق القضاء لا القانون

٣. — تقادم — قطعة

لجان المحضر للتصومس عليها و الما و ن رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قد لفت من ٤ سبتمبر ١٩٥٠ وأجبت أعمالها إلى لجان الطعن وبضم التقادم بالأحالة إلى لجان المحضر قبل التاريخ المذكور وإلى لجان الطعن بعده .

بحث قسم الرأي مجتمعاً الأثر المترتب على صدور القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ المعدل لبعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ في المدة من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ إلى أول يناير سنة ١٩٥٠ بجلست المتعقد في ٥ نوفمبر سنة ١٩٥١ فتبين أن القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل كان يفرق بين الشركات المساهمة وسائر الممولين فيما يتعلق بطريقة تقدير الأرباح الخاضعة للضريبة؛ فبالنسبة إلى الشركات المساهمة أوجب هذا القانون على الشركة أن تقدم ملخصاً من حساب الأرباح والخسائر وصورة من آخر ميزانية وإقراراً مثبتاً به مقدار أرباحها وبمصلحة الضرائب أن تصحح الأرقام وتربط الضريبة على الأرقام المصححة وتصبح هذه الضريبة واجبة الأداء مع حق الشركة في الطعن في ذلك أمام القضاء أما الشركات التي لم تقدم ميزانيتها إلى مصلحة الضرائب فإنها تعامل من حيث التقدير معاملة الشركات غير المساهمة والافراد (المواد ٤٢ و ٤٣ و ٤٤ و ٤٥ و ٤٦) .

أما بالنسبة إلى الافراد والشركات الأخرى غير الشركات المساهمة فإن الأرباح تحدد بطريق التقدير إذا رفضت مصلحة الضرائب اعتماد الحسابات والمستندات التي قدمها الممول وتتولى الفصل في الخلاف القائم على التقدير بين المصلحة والممول لجان مؤلفة من ثلاثة من موظفي الحكومة بضم اليهم بناء على طلب الممول إذا شاء عضواً من التجار أو رجال الصناعة أو الممولين الذين يدفعون ضرائب لا يقل مجموعها عن خمسة جنيهات يختارهما الممول

نفسه (المواد ٤٧ و ٤٩ و ٥٠ و ٥١ و ٥٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والمواد ٢٤ و ٢٥ و ٣٦ من اللائحة التنفيذية) .

وفي ٤ من سبتمبر سنة ١٩٥٠ نشر بالوقائع المصرية القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ونص في المادة الخامسة والثلاثين منه على العمل به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية فيما عدا الأحكام الخاصة بالضريبة على المرتبات والأجور وما في حكمها فلا يعمل بها إلا ابتداء من أول الشهر التالي لنشر هذا القانون .

وعُدل هذا القانون الأحكام الخاصة بتقدير الأرباح التي تستحق على أساسها ضريبة الأرباح التجارية والصناعية فلم يفرق بين الشركات المساهمة وبين غيرها من الممولين فيما يتعلق بالربط والتقدير (المادة ١٤ المعدلة للمادة ٤٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩) إذ نص على أن يكون التقدير بمعرفة المأمورية المختصة مع حق الممول في الطعن في هذا التقدير أمام لجنة الطعن (المادة ١٢ المعدلة للمادة ٤٥) .

وبين القانون في المادة السابعة عشرة المعدلة للمادتين ٥٠ و ٥١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تشكيل لجنة الطعن فنص على أنها تشكل من قاض وعضوين من مصلحة الضرائب ويموز بناء على طلب الممول أن يضم إليهم عضوان يختارهما من بين التجار ورجال الصناعة أو الممولين المدرجة أسماؤهم في كشف يصدره وزير المالية في أول كل شهر .

ثم نص في الفقرة الأخيرة من المادة ٥٠ المعدلة على أن :
تباشر اللجنة اختصاصها من أول يناير سنة ١٩٥١ وتحال جميع المسائل التي صدر فيها قبل أول يناير سنة ١٩٥٠ تقدير من المأمورية لم يقبله الممول على لجنة الطعن سواء في ذلك المسائل المنظورة أمام لجان التقدير أو المسائل التي لم تقدم بعد إليها ويعتبر الممول أنه قبل تقدير المأمورية إذا لم يعترض عليه في خلال شهر من تاريخ إخطاره بخطاب موصى عليه يعلم الوصول وتربط الضريبة بالنسبة لهذه المسائل جميعاً من واقع تقدير المأمورية .

وواضح من ذلك أن القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ قد استبدل بالأحكام الواردة في القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بتقدير الأرباح التجارية والصناعية أحكاما أخرى. ولما كان هذا القانون معمولا به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية في ٤ من سبتمبر سنة ١٩٥٠ (الاما استثنى منه بنص صريح) فإن الأحكام الخاصة بطريقة التقدير والظعن فيه المنصوص عليها في القانون الجديد هي وحدها الأحكام الواجبة التطبيق اعتبارا من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ .

ويترتب على ذلك أن لجان التقدير التي كان منصوصا على تشكيلها واختصاصها في المواد ٥٠ و ٥١ و ٥٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قد أصبحت ملغاة ولم يبق لها أى وجود منذ تاريخ العمل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

وبمقتضى هذا القانون الأخير أصبح التقدير من اختصاص مأمورية الضرائب بالنسبة إلى الجميع ولهؤلاء الممولين أن يظعنوا في التقدير أمام لجان الظعن المنصوص على تشكيلها في المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

وبناء على ذلك يجب أن تحال هذه المسائل التي صدر فيها تقدير من المأمورية لم يقبله الممول أو لم يصدر فيها مثل هذا التقدير في أول يناير سنة ١٩٥١ إلى لجان الظعن الجديدة ولو كانت قد سبق إحالتها إلى لجان التقدير الملغاة .

ولا يمنع من ذلك ما نص عليه في القانون من أن لجان الظعن مباشر اختصاصها ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥١ لأن وجود اللجنة قانونا واختصاصها شيء، ومباشرة هذا الاختصاص شيء آخر فالاختصاص محول للجان الظعن من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ ولكن المشرع رأى - لاعتبارات عملية - لإرجاء مباشرة اللجان المذكورة لاختصاصها حتى سنة أول يناير سنة ١٩٥١ .

أما فيما يتعلق بسقوط حق الحكومة في الضرائب بالنسبة إلى الحالات التي ينتهي التقادم فيها في المدة من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ إلى أول يناير سنة ١٩٥١ فقد لاحظ القسم أن المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ معدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ قد اقتضت على تحديد مدة التقادم وتركزت باقي أحكامه - ومنها القواعد الخاصة بالانقطاع - للقواعد العامة .

والمادة ٣٨٣ من القانون المدني تنص على أن التقادم ينقطع بالمطالبة القضائية ولو رفعت الدعوى إلى محكمة غير مختصة وبالتهنيء والحجر وبالطلب الذي يتقدم به الدائن لقبول حقه في تمليك أو توزيع وبأى عمل يقوم به الدائن للتمسك بحقه أثناء السير في إحدى الدعاوى .

فالقانون المدني سوى بين المطالبة القضائية وبين الإجراءات المماثلة - التي تعتبر مطالبة قضائية بالمعنى القانوني - كالنقد في التملك أو في التوزيع . وكذلك التمسك بالحق في أثناء السير في إحدى الدعاوى .

ولما كانت لجان التقدير الملغاة ولجان الطعن هيئات مختصة في مسائل الضرائب فإن رفع الأمر إليها يعتبر قاطعاً للتقادم وأنه ولو أن الاحالة إلى هذه اللجان إنما يكون بسبب عدم قبول الممول لتقدير المصلحة بالنسبة إلى لجان التقدير وبناء على طلبه بالنسبة إلى لجان الطعن إلا أن هذه الاحالة تتضمن قطعاً تمسك المصلحة بمحققها والتمسك بالحق قاطعاً للتقادم على ما سبق الإيضاح كما أن المطالبة القضائية في معنى المادة ٣٨٣ من القانون المدني تشمل الدعوى والدفع الذي تحركه المطالبة .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن لجان التقدير المنصوص عليها في المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قد ألغيت وزال اختصاصها اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ في ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ .

وأن المسائل التي سبقت إحالتها على لجان التقدير تحال إلى لجان الطعن المنصوص عليها في القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

وأن الاحالة إلى لجان التقدير قبل ٤ من سبتمبر سنة ١٩٥٠ تقطع

التقادم المسقط كما تقطعه الاحالة إلى لجان الطعن بعد هذا التاريخ .

» نرى رأى المجمع فتوى رقم ٣٥٨ بتاريخ ٨ من نوفمبر سنة ١٩٥٠ بموجبه مجلس الدولة لتأوى قسم الرأى - السنين الرابعة والخامسة رقم ٣٢ ص ٦١ »

تعليق

تعالج هذه الفتوى مسألة ما إذا كانت الاحالة إلى لجان التقدير الملغاة ثم لجان الطعن من بعدها تعتبر من قبيل الاجراءات القاطعة للتقادم أم لا - ولم ير خلاف ماسواه فى الفقه أو فى القضاء حول الاعتراف بصفة الاجراء القاطع للتقادم للاحالة إلى لجنة الطعن بعد بدء عملها فى أول يناير ١٩٥١ بمرىان القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ إذ أنها هيئات تنظر فى الطعون على تقدير سابق أجرته المأمورية وربطت الضريبة على مقتضاه - أما فى صدد الاحالة إلى لجان التقدير الملغاة فقد اختلف فى الرأى فذهب بعض الشراح إلى أنها قاطعة للتقادم^(١) على أساس أنها مطالبة إدارية تأخذ حكم المطالبة القضائية القاطعة للتقادم فى القانون المدنى - وقد أخذت بنفس هذا الرأى محكمة استئناف القاهرة^(٢) مع اختلاف فى الأساس الذى بنى عليه الرأى إذ جاء بحكم المحكمة أن لجان التقدير القديمة هى هيئات مختصة فى مسائل الضرائب وكلها المشرع - دون غيرها - أمر التقدير لارباح الشركات غير المساهمة والافراد وولايتها فى ذلك ولاية أصلية، وتقديرها يكون

(١) الأستاذ كمال الجرف فى تعليقه على حكم محكمة استئناف مصر فى القضية رقم ٥٠٠ تجارى سنة ٨. القضائية الصادر فى ٣/٤/١٩٥٢ والمذكور بمجلة الضرائب العدد الثانى من السنة الأولى (مايو ١٩٥٢) ص ١٧٠ وما بعدها .

(٢) حكمها موضوع التعليق وهو منشور كذلك فى المجموعة السابعة للأحكام الضريبية للأستاذ كمال الجرف ص ٩١ وما بعدها .

أساساً لربط الضريبة وتصبح هذه الضريبة واجبة الاداء ولو طعن في التقدير أمام القضاء العادى، وهى فى الواقع هيئات إدارية ذات اختصاص قضائى تفصل فى خصومة بين الممول ومصلحة الضرائب وسوله اعتبار أنها تستطيع أن تزيد فى تقديرها أو أنها لا تستطيع ذلك فى درجة من درجات التقاضى ورفع الأمر إليها يعتبر مطالبة قضائية تقطع التقادم طبقاً للبادة ٣٨٣ من القانون المدنى.

وذهب رأى (١) إلى عكس ذلك اذ يرى أن الاحالة إلى لجان التقدير لم تكن قاطعة للتقادم وذلك راجع إلى طبيعتها لأن سلطة هذه اللجان كانت سلطة أصيلة تباشرها بوصف كونها الهيئة المختصة أصلاً بالتقدير لاهيئة تنظر طعناً فى تقدير المأمورية بل إن تقديرها لا يكون تحت نظرها إذ أن المادة ٥٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ (قبل تعديلها) لم تنص على موافقتها بهذا التقدير ومن ثم فهي لا تفصل فى خصومة أسوة بالحاكم . وقد اخذت بهذا الرأى محكمة مصر المختلطة فى حكم لها أصدرته فى ١٦ يونيو ١٩٤٩ جاء فيه أن (مهمة لجان تقدير الضرائب هى اجراء التقدير الجزائى لارباح الشركات غير المساهمة والافراد ، ومن ثم فالاحالة إليها لا تقطع مدة التقادم التى يسقط بعدها حق الممول فى المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق قبل هذه الاحالة) (٢) وكذلك اخذت بهذا المعنى محكمة بنى سويف الابتدائية فى حكم لها أصدرته فى ١٨ مارس ١٩٥١ جاء فيه أنه لا يمكن إعتبار تكليف لجنة التقدير للمول بالحضور أمامها قاطعاً لسريان مدة التقادم وكذلك الشأن بالنسبة لحصول المناقشة أمامها وأنما الذى يقطع المدة هو

(١) راجع مؤلف الأستاذ منصور محمد نجيد فى الاحكام العامة والاجراءات

فى قوانين : الراتب الطبعة الأولى ص ١٨٧

(٢) راجع الحكم بمجموعة الاحكام الضرائية للأستاذ كمال الجرف الجزء

الرابع ص ٤٢٢ نية ٦٣١

الاعلان الموجه من المصلحة إلى الممول بتقدير أرباحه لأن هذا التقدير هو الأساس الذي تربط عليه الضريبة وبه تصحح واجبة الاداء ولو طعن في التقدير أمام القضاء وذلك بنص المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩،^(١) وقد توارثت احكام محكمة النقض المصرية على أن (لجنة تقدير الضرائب هي الهيئة المختصة أصلا بتقدير وعاء الضريبة على الشركات غير المساهمة والافراد حسبما يتبين لها من فحص المسائل المحالة عليها غير مقيدة في ذلك بتقدير مأمورية الضرائب ولا باقرار الممول في هذه المسائل ولها أن تزيد عليه كما لها أن تنقص منه^(٢) وتفرعا على ذلك لا يرى في الاحالة إلى لجنة التقدير اجراء قاطعا للتقادم ولا مجال في ذلك للقول باختلاف طبيعة الاجراء القاطع للتقادم في قوانين الضرائب عنه في القانون المدنى نظرا لأن القانون المدنى هو القانون العام الذى يرجع اليه في حالة عدم وجود نص خاص ولو تعلق مراد الشارع بالخروج على القواعد العامة الواردة في القانون المدنى لأصحح عن ذلك ولأنه لا مجال لاعمال القياس أو التشبيه في المسائل الضريبية التى يجب إن تلتزم فيها قاعدة التفسير الضيق - فلا يمكن القول بأن الاحالة إلى لجنة التقدير مطالبة إدارية تأخذ بحكم المطالبة القضائية المعروفة في القانون المدنى كاجراء قاطع للتقادم - ولعل مما يساعد على هذا الفهم أن المرسوم بقانون رقم ١٩٥٢ لسنة ١٩٥٢ الخاص بتعديل بعض احكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ نص في الفقرة الثانية من المادة ٩٧ مكررة التى استحدثها على أنه «علاوة على

(١) الحكم منشور بالمجموعة السادسة من الأحكام الضرائية ص ٤٧٥

نبذة ٩٦٨

(٢) الحكم الصادر في ٧/٤/١٩٤٩ منشور بالمجموعة الرابعة من الأحكام

الضرائية ص ١٦ نبذة ٥٤٨ ونقض ١٢/٨/١٩٤٩ مجموعة أحكام

النقض السنة الأولى من ٨٦ رقم ٢٤ ونقض أول يونيو ١٩٤٠ مجموعة

ص ٥٩٩ رقم ١٥٠

أسباب قطع التقادم المنصوص عليها في القانون المدني تنقطع هذه المدة بالتيه على الممول بأداء الضريبة أو بالإحالة إلى لجان الطعن ! ، ففهوم الإشارة الواردة في الرسوم بقانون إلى أسباب قطع التقادم المنصوص عليها في القانون المدني ، أن المشرع يعول في اعتبار اجراء ما قاطعا أو غير قاطع للتقادم على أحكام القانون المدني كقاعدة عامة وأنه يفصح عن رغبته كلما أراد الخروج على هذه الأحكام بنص خاص .

٤ - تقادم - وقفه

أن الفصول بالمادة الأولى من القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ إنما هو معالجة الخات التي يلحقها التقادم في المدة من ٤ - ٩ - ١٩٥٠ إلى ٣١ - ١٢ - ١٩٥٠ دون غيرها :

طلبت مصلحة الضرائب الرأى في شأن تفسير المادة الأولى من القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ المعدل للقانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ . ونلاحظ إن هذا التعديل قد أدخل على القانون لمعالجة حالات خاصة لاعتبارات أوضحها المذكرة الإيضاحية للقانون وهذه الحالات كان يحتمل أن يلحقها التقادم خلال الفترة من ٤ - ٩ - ١٩٥٠ حتى ٣١ - ١٢ - ١٩٥٠ وتفسير هذا الحكم القانوني يقتضى مراعاة الظروف والملازمات المذكورة في المذكرة الإيضاحية للقانون .

ووقف التقادم في المدة من ٤/٩/١٩٥٠ بموجب القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ لا يمدى أثره إلى الحالات التي لم يكن يلحقها التقادم خلال تلك المدة والتي قصد الشارع تعديل القانون من أجلها

وبناء على ذلك لا ترى بصفة مطلقة إمكان اعتبار هذه الفترة امتدادا لمدة التقادم المنصوص عليها في المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ١٢ لسنة ١٩٤٤

فسم الرأى التالية توى في ٢٥/٧/١٩٤١ بمحكمة مجلس الدولة للتأوى - السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٤١ من ٢٨٦)

تعليل

أصدر المشرع القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ ونص في المادة الأولى منه على أن يقف التقادم المسقط لحق الحكومة في المطالبة بالمبالغ المستحقة لها بموجب أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك في المدة من ٤ سبتمبر

١٩٥٠ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٥٠ وقد أوضحت المذكرة الإيضاحية لمشروع هذا القانون عن الغاية التي توخاها المشرع من وقف التقادم خلال هذه المدة فقالت : « ونظراً لأن مصلحة الضرائب يعترضها مانع قانوني يحول بينها وبين اتخاذ الاجراءات اللازمة للمحافظة على حق الخزنة العامة من السقوط بالتقادم في المدة من ٤ سبتمبر سنة ١٩٥٠ إلى آخر ديسمبر سنة ١٩٥٠ وهو انعدام الكيان القانوني للجان التقدير مما يدعو إلى وقف سريان مدة التقادم خلالها ، كما ورد بتقرير اللجنة المالية بمجلس الشيوخ خاصاً بذلك » وبهذا أصبحت لجان التقدير وكأن لا وجود لها ولا سلطان إزاء التشريع الجديد في حين أن لجان الطعن بدورها لم تكون بعد . . . وبهذا أضحى جهاز ربط الضرائب المنقولة فاقداً حلقة من حلقاته وقد حدث هذا في فترة كانت مصلحة الضرائب معنية فيها بتصفية حالات يخشى أن يحل أجل تقادمها فشكل حركتها وأضحى في حكم المحقق أن يضيغ على الخزنة العامة مبالغ كبيرة . »

ويبدو من ذلك أن المشرع إستعان بالقانون رقم ١٩ لسنة ١٩٥٠ على تقادى النتيجة التي أوضحت عنها مذكرته الإيضاحية وهي سقوط الضريبة بالتقادم ذلك أن المشرع جعل مدة التقادم بالنسبة للضرائب التي استحدثت تطبيقاً للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ منذ بدء سريانه حتى سنة ١٩٤٤ تنقضي في سنة ١٩٥٠ وكان في إمكان مصلحة الضرائب أن تطيل أمد التقادم أكثر من ذلك بأن تتخذ خلال هذه المدة اجراء قاطعاً للتقادم فتجدد لها مدة أخرى تستلج فيها اتخاذ اجراءاتها حيال ربط الضرائب وكانت أولى الخطوات التي يسوغ للبصلحة اتخاذها لقطع المدة لإحالة الخلاف إلى لجنة التقدير ولكن حدث خلال المدة التي استطال فيها أمد التقادم وعلى الاخص في أخرج أوقاتها وهي الفترة الواقعة في نهاية عام ١٩٥٠ الذي نهايته تنقضي مدة التقادم أن أصدر المشرع القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ وبه استبدل لجان الطعن بلجان التقدير على أن يعمل به ابتداء من ١ / ٩ / ١٩٥٠ وعلى أن

تكف لجان التقدير الملقاة عن نشاطها من ذلك التاريخ حتى نهاية العام وعلى ألا تبشر لجان الطعن الجديدة عملها إلا ابتداء من أول يناير ١٩٥٠ وأصبحت مصلحة الضرائب بذلك يتنازعها عاملان أولهما حرصها على تفادي سقوط الضرائب بالتقادم وثانيهما قيام مانع قانوني من تناول مدة التقادم وهو عجزها عن إحالة المسائل التي يتهدها التقادم إلى اللجان المختصة .

ولذا فانه على هدى هذه الاعتبارات يجب أن تحدد الضرائب التي ينسحب عليها حكم الوقف خلال المدة التي نص عليها القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ - وعلى ذلك فان المدد التي يوقف التقادم بالنسبة لها خلال الفترة من ١/٩/١٩٥٠ إلى ١٢/١٢/١٩٥٠ هي المدد التي تنتهي خلال هذه الفترة - ويؤيد ذلك :

أولاً : أن المشرع لم يقصد بالقانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ مد أجل التقادم ولكنه قصد فقط إلى وقفه وأشار إلى هذا القصد بجلاء حيث ورد بتقرير اللجنة المالية لمجلس الشيوخ انه واضح أن وقف التقادم شيء ومد أجل التقادم شيء آخر ولو كان الأمر أمر مد أجل التقادم لكان مثار اعتراضات كثيرة ، والفارق بين وقف التقادم ومد أجله هو أن مد أجل التقادم إطالة لمدة بحيث تصبح المدة القديمة مضاعفاً إليها المدة الجديدة التي ابتدعها قانون المد - بينما وقف التقادم معناه قيام مانع قانوني أو أدبي يمنع الدائن من اقتضاء حقه فأوقف سريان مدة التقادم حتى يزول المانع ولكن لا تدخل مدة الوقف في حساب مدة التقادم بل يبدأ من زوال المانع حساب مدة تكمّل المدة المنصوص عليها قانوناً بغير أن يزيد عليها . ومن الجلي أن إطالة مدة التقادم عامة تسرى على جميع المدد السارية بينما لا يتحقق الإيقاف إلا إذا وجد المانع وبغيره لا يوقف .

ثانياً : أن نص المادة الأولى من القانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ يقضي بأن يقف التقادم المسقط لحق الحكومة في المطالبة بالمبالغ المستحقة لها بموجب أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . وذلك في المدة من ٤ سبتمبر ٢ : المجموعة

١٩٥٠ حتى ٣١ ديسمبر سنة ٩٥٠ وليس من شك في أن المشرع لم يقل عبارة التقادم المسقط عيناً بل قصد بها معناها القانوني الدقيق وهو التقادم الذي من شأنه أن يسقط الحق ولا يؤثر التقادم هذه الثمرة إلا إذا انقضت مدته بكاملها إذ عند تمام هذه المدة يسمى التقادم مسقطاً ويمتنع على الحكومة المطالبة بحقوقها . ولما كان هذا النص استثنائياً محضاً فإنه يجب أن يقصر على الحالة التي سبق مواجبتها وهو صريح في تحديد التقادم الذي يجب إيقافه وهو التقادم الذي يسقط حق الحكومة خلال الفترة من ٩٥٠/٤ إلى ١٢/٣١/٩٥٠ وإلى هذا أشارت بجملة عبارة تقرير اللجنة المالية لمجلس الشيوخ إذ قالت : ثبت بناء على البيانات التي قدمتها وزارة المالية أن وقف التقادم هذا يمكن مصلحة الضرائب من الفصل في كل الحالات التي كان يخشى سقوط الحق في المطالبة بالضرية عنها في خلال هذه الفترة .

ثالثاً : أن مدد التقادم التي بدأت قبل العمل بالقانون رقم ١٨٩ لسنة ٩٥٠ ولكنها لا تنتهي إلا بعد تمام المهلة المنصوص عليها فيه أي بعد ١٢/٣١/٩٥٠ تستطيع الحكومة أن تقطعها فتجدد لها بذلك مدة خمس سنوات أخرى فليست بعد بحاجة إلى إضافة مدة الـ ١١٩ يوماً التي نص عليها القانون رقم ١٨٩ لسنة ٩٥٠ لانقضاء الحكمة في ذلك لأن يدها حيثئذ لا تكون مشلولة على نحو ما كانت خلال الفترة من ١٢/٣١/٩٥٠ إلى ١٢/٣١/٩٥٠ سنة ١٩٥٠ .

٥ - تقسيط الضريبة - توقف عن الدفع

يحرم الممول الذي يتوقف عن سداد أقساط الضريبة الواجبة الأداء كلها أو بعضها من الانتفاع بمبدأ التسيط .

بحثت شعبة الشؤون المالية والاقتصادية تفسير المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٥٣ وما تراه مصلحة الضرائب من أن يترك لها حق التجاوز عن اعتبار الفترة التي يتوقف فيها الممول عن سداد الأقساط المستحقة ضمن مدة التسيط .

وقد انتهى رأى الشعبة إلى عدم الموافقة على وجهة نظر المصلحة وذلك إستناداً إلى أن الممول الذي يتوقف عن سداد الأقساط الواجبة الأداء كلها أو بعضها يحرم من الانتفاع بمبدأ التسيط عملاً بأحكام المادة ٤٨ من اللائحة التنفيذية التي تنص على أنه : إذا تأخر الممول في تسديد أى قسط تعتبر باقى الأقساط واجبة الأداء فوراً .

ومن باب أولى لا يكون له أى حق في طلب تجاوز هذه المدة وإلّا لكان في وضع أفضل من وضع الممول الذي يسدد الأقساط في مواعيدها دون توقف أو تأخر وطبقاً للقاعدة القانونية العامة ليس للبصر أن يستفيد من تقصيره .

وفضلاً عن ذلك فقد رأت الشعبة أن القول باعتبار فترة التوقف عن الدفع خارجة عن مدة التسيط لا يبدو أن يكون إطالة لهذه المدة عن المدة المنصوص عليها في القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ولائحته التنفيذية وهو ما لا تملكه المصلحة .

(فتوى الشعبة للمالية والاقتصادية رقم ١٠٣٦ في ١٥/١٠/١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السجين السادسة والسابعة سجين ١٩٥١ وسجين ١٩٥٤ رقم ٢٦٠ من ٦١١)

تعليقات مصلحة الضرائب في التفسير : —

تعليقات تدرج تحت المادة ٦٠ معدلة من قانون رقم ١٤ لسنة ١٩٢٩ .

حل الكتب الدورية ١٧، ٥، ٢١٠ وتعليقات المصلحة في ١٤/١٢/٩٤٩ : —

١ — إذ لم يف الممول بالضريبة المستحقة بمجرد إعلانه بالثبته بصور
الورد فيجب توقيع الحجز فوراً ولا يقبل طلب التفسير إلا إذا كان
مصحوباً بقيمة القسط الأول الذي يحدده الممول في طلبه . ويجب البت
في هذا الطلب خلال شهر على الأكثر من تاريخ تقديمه ، وأن تضمن
قرارات التفسير أنه إذا توقف الممول عن سداد قسط حلت باقي الأقساط
وتخذ نظيرها بالبيع في أول ميعاد يحل فيه . ويخطر الممول بقرار التفسير
بخطاب موصى عليه بعلم الوصول قبل مضي ستة أشهر من تاريخ توقيع
الحجز وإلا سقط الحجز .

٢ — الممول الذي لا تفي محجوزاته بمتطلبات المصلحة لا يمنع انتظامه
في سداد الأقساط المقررة عليه من توقيع حجز تكميلي يفي بالمستحقات ،
فإذا كان من بين المحجوزات نقوداً أو عملة ورقية وجب على مندوب الحجز
الاستيلاء عليها بعد بيان أوصافها ومقدارها في محضر الحجز وتحرير
إصال باستلامها يعطيه للممول أو من يجب عنه ولو زادت قيمتها عن
قيمة القسط المقرر .

تعليقات توضع محل منشور ٩ وكتب دورية ٢، ٣، ٢١، ٤٤، ٤٧، ٥٠،

٥٢، ٧٨٣ وأمر إداري في ٢٧١/١٢/١٩٥٤ وتعليقات مؤرخه ٦/١٢/١٩٥٤ وأمر

إداري في ١/١/٩٥٥ : —

(٣) أولاً — يكون للأمرية بالنسبة لتفسير ضريبي الأرباح
التجارية والاستثنائية والمن الحرة الاختصاص الآتي :-

١ — البت بالرفض أو القبول في طلبات التفسير أو تعديلها ما دامت
مدة التفسير الممنوحة و المعدلة ألا تتجاوز عدد السنوات الضريبية .

٢ - إذا تأخر الممول في أداء قسط واحد واقتضت الأمور بمبررات هذا التأخير، جاز أن تنسأ الدفعة لأدائه لا تزيد على موعد استحقاق القسط التالي ويؤدي القسط...

٣ - رفض طلبات التسسيط على مثلى عدد السنوات الضريبة التي ترى للأمورية أنها لا تنوغي البررات القوية وصفة خاصة الحالات التي تزيد فيها قيمة المجوزات عن ٨٠٪ من مقدار الضرائب المطلوب تسيطها.

٤ - توحيد قسط الضريبة إذا تعددت قرارات التسسيط الصادرة للممول عنها وإذا استحققت عليه ضرائب عن سنوات أخرى (وهذا التوحيد جوي أي بدون اللب الممول) مع عدم الإحلال بقيمة القسط ومدة التسسيط الذين منها أو يمحال للمول عن كل قرار على حدة في حدود عدد السنوات الضريبة أو مثلها، ومع وجوب مطالبته بالاقساط المتأخرة فوراً وإبلاغه في القرار الموحد بأنه لن يعطى فرصة أخرى إذا عاد وتأخر عن سداد الأقساط في مواعيدها بل سيلغى التسسيط وينفذ ضدة بجميع الضرائب المستحقة فوراً.

مثال في حالة تعدد قرارات التسسيط :-

مول استحققت عليه ضرائب قدرها ٣٦٠ جنيهاً عن السنوات من ١٩٤٧ إلى ١٩٤٩ وصدر قرار بتسيطها على ٣٦ قسطاً شهرياً ابتداء من ١/١/١٩٥٦ باعتبار القسط عشرة جنيهات شهرياً. ثم استحققت عليه ضرائب أخرى قدرها ١٢٠ ج عن السنوات من ١٩٥٠ إلى ١٩٥١ وصدر قرار بتسيطها على ٢٤ قسطاً ابتداء من ١/٦/١٩٥٥ إلى ١/٥/١٩٥٧ بواقع القسط خمسة جنيهات شهرياً وسدد ١٢٠ جنيهاً من قرار التسسيط الأول وهي الأقساط المستحقة من ١/١/١٩٥٤ إلى ١/١٢/١٩٥٤ ولم يسدد شيئاً من إقرار التسسيط الثاني. فندد إصدار قرار بتوحيد الأقساط وليكن ابتداء من ١/٢/١٩٥٦ يتبع الآتي :-

أولاً : يطالب بسداد مبلغ ١٧٠ جنيهاً فوراً، منها ١٣٠ جنيهاً قيمة

الاقساط المستحقة السداد من القرار الاول عن المدة من ١/١/١٩٥٥ إلى ١/١/١٩٥٦، ومنها ٤٠ جنيا قيمة الاقساط المستحقة السداد من القرار الثاني عن المدة من ١/٦/١٩٥٥ إلى ١/١/١٩٥٦ .

ثانيا : يصدر قرار بتقسيط الباقي كالآتي :-

من ١/٢/١٩٥٦ إلى ١/١٢/١٩٥٦ يسدد الممول قسطا شهريا قدره ١٥ جنيا (منها ١٠ جنيات لمدة ١٥ شهر أى ١٥٠ جنيا وهى قيمة الاقساط الباقية من القرار السابق فى المدة الباقية منه زائده جنيات لمدة ١٥ شهرا من قرار التقسيط الثانى) ومن ١/١/١٩٥٧ يسدد الممول قسطاً شهريا قدره خمسة جنيات (أى ٢٥ جنيا وهو المبلغ الباقي من القرار الثانى على باقى مدته) .

مثال فى حالة وجود قرار تقسيط قائم عن سنوات معينة واستجدت

ضرائب عن سنوات أخرى :-

مول استحق عليه ضرائب من ١٩٤٧ إلى ١٩٤٩ قدرها ٣٦٠ جنيا وصدر قرار بتقسيطها على ٣٦ قسطا شهريا ابتداء من ١/١/١٩٥٤ إلى ١/١٢/١٩٥٦ باعتبار القسط ١٠ جنيات شهريا . وقام الممول بسداد ١٢٠ جنيا وهى قيمة الاقساط المستحقة من ١/١/١٩٥٤ إلى ١/١٢/١٩٥٤ ثم توقعن السداد - واستحق عليه ضرائب عن السنوات من ١٩٥٠ إلى ١٩٥١ قدرها ١٢٠ ج طلب الممول تقسيطها على مثل عدد السنوات الضريبية تورأت المأمورية أن حالته تستدعى ذلك فعلمها فى هذه الحالة أن تصدر قرارا بتوحيد التقسيط وليكن ذلك ابتداء من ١/٢/١٩٥٦ بالشروط الآتية :-

أولا - يطالب الممول بسداد مبلغ ١٣٠ جنيا فورا قيمة الاقساط

المستحقة السداد من القرار الاول عن المدة من ١/١/١٩٥٥ إلى ١/١/١٩٥٩

ثانيا - يصدر قرار بتقسيط الباقي من القرار السابق . وقيمة المستحقات

الجديدة كالآتي :-

من ١/٢/١٩٥٦ إلى ١/٢/١٩٥٦ يسد الممول قسماً شهرياً قدره ١٥ جنياً (منها عشرة جنيهات لمدة ١٠ شهراً أى ١٥٠ جنياً وهى قيمة الأقساط الباقية من القرار السابق فى المدة الباقية منه زائد خمسة جنيهات لمدة ١٠ شهر عن الضرائب الجديدة) .

ومن ١/١/١٩٥٧ إلى ١/١/١٩٥٨ يسد الممول قسماً شهرياً قدره ٥٥ جنيهات (أى ٦٥ جنياً وهو المبلغ الباقى من المستحقات الجديدة على المدة الباقية من عدد السنوات التى يسمح للمول بتقسيم الضرائب عليها) .

ثانياً — تعرض على السيد المدير العام عن طريق المراقبة العامة للتحويل الحالات الآتية : —

١ — طلبات التقسيط فى حدود مثل عدد السنوات الضريبية التى ترى المأمورية تجاوز عدد السنوات الضريبية فيها مشقوعة برأيها على المذكورة ٢ (١) تقسيط.

٢ — الحالات التى ترى المأمورية فيها إلغاء قرار التقسيط لتعرض حقوق الخزانة للضياع أو وجدت أسباب تدعو لذلك خلاف حالة عدم انتظام الممول فى سداد الأقساط حيث تقوم المأمورية من تلقاء نفسها بإلغاء قرار التقسيط والمطالبة بجميع الأقساط فوراً .

ثالثاً : يراعى دائماً معاملة كل نوع من أنواع الضرائب على حدة فى تطبيق القواعد سالف الذكر .

تعليمات تدرج تحت المادة ٢٤ مكرراً ٥ من القانون رقم ١١ لسنة

١٩٤١ محل التعليمات التفسيرية بتاريخ ٢٢/١٢/١٩٥٥ : —

٤ — يجوز تقسيط فروق الضريبة العامة على الإيراد المستحقة من واقع الربط عن أى سنة ولو كانت سابقة لتاريخ العمل بالقانون رقم ٢٥٤ . ١٩٥٢ الصادر فى ٢١ مايو ١٩٥٦ بشرط تقديم طلب التقسيط خلال الثلاثين يوماً لاستلام التنبيه بصدور الورد .

ولا يجوز التقسيط على عدد من السنوات يزيد على عدد السنوات الضريبية وتكون الأقساط واجبة الاداء فوراً إذا تأخر الممول عن الوفاء بأى قسط منها .

٦ - تقسيط الضريبة المستحقة - على مالم يستعمل من إحتياطي هبوط الاسعار

يجوز تقسيط هذه الضريبة في حدود عدد السنوات التي رد اليها مالم يستعمل من الإحتياطي إذا توافرت الشروط المنصوص عليها في المادة ٦٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك بالنسبة للحالات التي يكون قد سبق الترخيس فيها بتقسيط الضريبة المستحقة عن نفس السنوات، فإن كان قد سبق الترخيس فيها لتخصم مدة التقسيط إلى بقية من المدة المنصوص المشار اليها .

بحسب شعبة الشؤون المالية والاقتصادية موزع تقسيط الضرائب المستحقة على مالم يستعمل من إحتياطي هبوط الاسعار .

واتضح لها أن الضريبة الخاصة المستحقة على هذا الإحتياطي لا تعدو أن تكون ضريبة استثنائية أجلت تسويتها فترة من الزمن فيسرى عليها كافة مايسرى على الضريبة التي استحققت على الربح الاستثنائي من أحكام .

وعلى ذلك فقد انتهى رأى الشعبة إلى الموافقة على رأى القائل بمواز تقسيط هذه الضريبة وذلك بالنسبة لما يستحق منها على مالم يستعمل من إحتياطي هبوط الاسعار طبقا لفحص المصلحة أو حكم أو قرار .

أما بالنسبة للضريبة المستحقة على هذا الإحتياطي طبقا لآقرار الممول فلا محل للنظر في تقسيطها لأن نص المادة ٤٨ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ صريح في أن الضريبة المستحقة من واقع الاقرار يجب سددها في خلال شهر من تاريخ انقضاء الاجل المحدد لتقديم الأقرارات .

هذا هو رأى في جواز التقسيط من عدمه أما عن مدة هذا التقسيط تطبيقا للمبدأ الذي أخذت به الشعبة وهو أن هذه الضريبة لا تعدو أن تكون ضريبة استثنائية أجلت تسويتها وأنه يسرى عليها كافة مايسرى على الضريبة

التي استحدثت على الربح استثنائي من أحكام فقد انتهى رأى الشعبة إلى تحديد
فترة التقسيط الآتي :

يجوز تقسيط الضريبة في حدود عدد السنوات التي رد إليها مالم يستعمل
من الاحتياطي إذا توافرت الشروط المنصوص عليها في المادة ٢٠ من القانون
رقم ١٤ لسنة ١٩٣٥ - وذلك بالنسبة للحالات التي يكون قد سبق الترخيص
فيها بتقسيط الضريبة المستحقة عن نفس السنوات . فان كان قد سبق الترخيص
فتخصم مدة التقسيط السابقة من المدة القصوى المشار إليها .

(فتوى اللجنة المالية الاقتصادية - رقم ٢٩٨٠ في ٩ / ١٠ / ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة
للتأوى قسم الرأى . السنين السادسة والسابعة . سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم
٢٦٤ ص ٦١٧)

٧- حجز إدارى - أسهم وسندات طريقة بيعها

إن الأوراق المالية المحجوز عليها تنفيذياً من مصلحة الضرائب يجرى بيعها طبقاً للقواعد الواردة في قانون المرافعات .

إن المادة ٩١ من القانون ١٠ لسنة ١٩٣١ المعدلة بالقانون رقم ١٩٤٦ لسنة ١٩٥٠ قد نصت في فقرتها الأولى على أن تحصل الضرائب والمبالغ الأخرى المستحقة بمقتضى هذا القانون بالطرق الإدارية طبقاً للأمر العالى الصادر فى ٢٥ مارس سنة ١٨٨٠ المعدل بمقتضى الأمر العالى الصادر فى ٤ نوفمبر سنة ١٩٨٨ والأمر العالى الصادر فى ٢٦ مارس سنة ١٩٠٠ .
ونصت الفقرة الثانية من المادة ذاتها على أن تخول مصلحة الضرائب حق توقيع حجز تنفيذى على ما يكون لدى الغير من النقود والأوراق المالية أو غيرها سواء أ كانت مستحقة فى الحال أم فى المستقبل .

ونصت الفقرة الأخيرة من المادة على أنه « فيما يتعلق بإجراءات بيع الأوراق المالية القابلة للتداول تقرر اللائحة التنفيذية ما يتبع فى ذلك من الأوضاع والإجراءات » .

ومن حيث أن الأوامر العالية المشار إليها تنص على الإجراءات والأوضاع التى تتبع فى بيع الأوراق المالية المحجوز عليها إدارياً .

ومن حيث أن اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٥٠ جاءت خالصة من ذكر هذه الأوضاع والإجراءات .

ومن حيث أن الأسهم من أى نوع كانت والسندات القابلة للتداول المحجوز عليها بالطرق والأوضاع المقررة فى قانون المرافعات تباع طبقاً

نص المادة ٥٨٠ من ذلك القانون بمعرفة مسمار أو صير في عينه قاضي محكمة المواد الجزئية بناء على صيغة يقدمها إليه الحاجز .

لهذا انتهى رأى الشعبة إلى أنه يتعين إتباع ما جاء بنص المادة المشار إليها في هذه الحالة مع مراعاة أن الحجز والبيع الإداري تقوم بهما جهة الإدارة إلا أنه ينبغي تضمين اللائحة والتنفيذية للقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ الأوضاع والإجراءات التي تنبع في مثل هذه الحالة .

(نرى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٣١٥ في ٢ / ٢ / ١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة
الناوى قسم الرأى . السنين السادسة والباية سبتمبر ١٩٥١ ، سبتمبر ١٩٥٢ رقم
٢٦١ ص ٦١٢)

تعليل :

تضمن القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ في شأن الحجز الإداري في الفصل الثالث من الباب الثاني منه بيان : إجراءات حجز الإيرادات والأسهم والسندات والحصص وبيعها ، فنصت المادة ٣٦ منه على أن : الأسهم والشيكات والكميالات إذا كانت لحاملها أو قابلة للتظهير يكون حجزها بالأوضاع المقررة لحجز المنقول لدى الدين ، . ونصت المادة ٣٧ على أن : الإيرادات للرتبة والأسهم الاسمية وحصص الأرباح المستحقة في ذمة الأشخاص المعنوية وحقوق الموصين تحجز بالأوضاع المقررة لحجز ما للدين لدى الغير ، ونصت المادة ٣٨ على أن : يكلف الحاجز أحد البنوك أو السمسرة أو الصيارف بيع ما نص عليه في المادتين السابقتين في اليوم المحدد للبيع . ويعين وزير المالية والاقتصاد بقراره هذه البنوك والسمسرة والصيارف وعمولة كل منهم وطريقة البيع . ، ونصت المادة ٣٩ على أن : حجز الإيرادات المرتبة والأسهم والحصص وغيرها تحت يد المدين يترتب عليه حجز ثمراتها وفوائدها ما يستحق منها وما لم يستحق إلى

يوم البيع . ، كما جاء بتعليمات مصلحة الضرائب بصدد حجز الإيرادات
والأسهم والسندات ، والخصص ويعمها ، أنه « يراعى عند بيع الأسهم
والسندات أن الأسهم المدرجة بالبورصة يعهد بيعها إلى البنك الأهلى . أما
السندات والأسهم التى لم تدرج فى البورصة فيعهد بيعها إلى أحد البنوك التى
لها حق مباشرة هذه العمليات فى اليوم المحدد للبيع بمحضر المحضر . ، وأنه
« إذا قام المدين بسداد جميع المستحقات والمصروفات قبل موعد البيع فى
وقت يسمح باخطار البنك الذى سيعهد إليه بيع هذه الأوراق فعلى
المأمورية أن تخطر البنك لاييقاف لإجراءات البيع وإعادة الأوراق
لتسليمها لصاحبها بالمستند اللازم . ، وأنه « لما كانت الشيكات والسندات
الأذنية قابلة للتداول فلا يجوز توقيع حجز ما للمدين لدى الغير على قيمة
السند الأذنى إلا فى حالتى إفلاس الدائن أو ضياع الصك وكن يجوز
أن يوقع على الصك قسه حجزاً للنقول . »

٨ - حجز إدارى - خزانة فى بنك

إن الحجز على خزانة بنك تكون بطريق حجز المنقول لدى المدين وليس بطريق توقيع الحجز تحت يد البنك .

إن نوع الحجز الواجب إجراؤه على منقولات المدين إنما يتعين بمن تكون له حيازتها فإن كانت فى حيازة المدين يكون الحجز الواجب إجراؤه هو حجز المنقول لدى المدين فإن كانت فى حيازة غير المدين فإن الحجز الواجب إجراؤه هو حجز ما للمدين لدى الغير . وقد يندق الأمر كلما اشتبه فيمن يعد الحائز للمنقولات المراد توقيع الحجز عليها كما هو الحال فى الحالة المعروضة .

ولقد ذهب القضاء الفرنسى إلى أن العقد الذى بين البنك وعميله هو عقد إجارة للخزانة - وليس ودعة - وأنه لذلك ولأن للعميل حرية الاتصال بمخزائته فيعد هو الحائز لمحتوياتها فلا يقع عليها إلا حجز المنقول ولا يعقد بحجزها تحت يد البنك لا سيما أنه إذ يجهل محتوياتها ولا وسيلة لديه إلى معرفتها لا يمكنه الوفاء بواجب التقرير بما فى ذمته عندما يكلفه الحاجز بهذا التقرير . ويؤكد هذا رأى أن البنك لا يعتبر مدينا لعميله بما تحتويه هذه الخزانة وهو شرط أساسى لتوقيع حجز ما للمدين لدى الغير .

وحيث أن الحجز الواجب توقيعه على محتويات الخزانة ، والأمر كذلك هو حجز المنقول لدى المدين حجراً تنفيذياً .

وحيث أن المادة ١١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تخول المصلحة حق تحصيل الضرائب بطريق الحجز الإدارى .

وحيث أن حالة محتويات الخزنة لا تعدو أن تكون بمثابة لحالة محتويات المخزن أو المسكن الذي يستأجره المدين المراد توقيع الحجز على منقولاته .

لهذا يرى القسم أن توقيع الحجز على محتويات الخزنة المشار إليها ينبغي أن يكون وفقاً للأجراءات التي تتخذها المصلحة في توقيع الحجز على منقولات المدين الموجودة بداخل مخزن أو مسكن مؤجر له مع مراعاة ما نصت عليه المادة ٥٠١ من قانون المرافعات في شأن كسر الأبواب أو فسخ الأتقال بالقوة لتوقيع الحجز .

(فوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٩٢٦ فى ١٩٥١/٤/٤ مجموعة مجلس الدولة للتأوى
قسم الرأى - السنين الرابعه والخامسه رقم ٣٣٨ ص ٧٨٣)

٩ - حجز إدارى - ضريبة تركات

لا يجوز لمصلحة الضرائب أن تحجز إدارياً من أجل ضريبة التركات تمت يد الغير وقت
بجاز لها هذا بالنسبة لضرائب القيم المنقولة وكسب العمل والأرباح التجارية .

إن القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٤٤ بفرض رسم أبولوة على التركات
ينص في المادة ٤٤ على تحصيل الضريبة المستحقة بمقتضى أحكامه بالطرق
الإدارية طبقاً للأمر العالى الصادر فى ١٨٨٠/٢/٢٥ المعدل بالأمر العالى
الصادر فى ١١/٤/١٨٨٥ .

وبالرجوع إلى أحكام هذين الأمرين يبين أنها تنظم كيفية حجز الإدارى
على الثمار والمحصولات والمواشى الموجودة بالمقار وعلى العقار قسه وقاه
للأموال والرسوم والعشور وجميع هذه النصوص تناول الحجز على
الاشياء المذكورة حجراً مباشراً وهى فى يد المدين ولم تشر فى أى موضع
منها إلى إمكان توقيع حجز ما للمدين لدى الغير بالطريق الإدارى .

وبما أن أحكام الحجز بالطرق الإدارية تعد إستثناء من القواعد العامة
لقانون المرافعات فى الحجز والتنفيذ فيتمتع بعدم التوسع فى تفسيرها أوفى
تطبيقها إلا فى الحدود التى نصت عليها صراحة .

أما النص الذى تستند إليه مصلحة الضرائب فإنه وإن كان ينص صراحة
على حق المصلحة فى توقيع حجز ما للمدين لدى الغير بالطرق الإدارية
إلا أنه يشترط أن يكون المبلغ المحجوز به ضريبة على القيم المنقولة أو
الأرباح التجارية أو الصناعية أو كسب العمل وهى الصادر بها القانون رقم
١٤ لسنة ١٩٣٩ والذى عدلت بعض أحكامه (ومن بينها الحجز الإدارى)
بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ .

ومن ثم فإنه لا يجوز إعمال هذا النص بالنسبة إلى الضريبة على أيلولة التركات إذ أنه ليس النص واجب التطبيق .

وبما أنه سبق البيان أن تطبيق نص المادة ٤٤ من قانون رسم الأيلولة لا يستوجب حيز ما للبلدين لدى التغير بالطرق الإدارية .

لهذا نرى أنه لا يصح للبلدية أن تؤدي إلى إدارة التركات قيمة المبلغ المحجوز تحت يدها بالطرق الإدارية وفاء لضريبة الأيلولة المستحقة على متأخر معاش المرحوم وعلى البلدية أن تحظر مصلحة الضرائب أنه لا موضع لاستنادها إلى المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ في توقيع هذا الحجز لأن النص الواجب التطبيق هو المادة ٤٤ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ ولمصلحة الضرائب في سبيل تحصيل الضريبة المطلوبة أن تنفذ بها مباشرة على الملتزم بأدائها أو أن تستصدر أمرا من القاضي بحجزها تحت يد البلدية .

(قوى شعبة الشؤون الداخلية والسياسة رقم ٣٩٢٨ بتاريخ ١/٣١/١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لقوى قسم الرأى . لاختين المدد والهاجة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٣٧ ص ٩٣٣

تعليق :

نصت المادة الأولى من القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ بشأن الحجز الإدارى على أنه "يجوز أن تتبع لإجراءات الحجز الإدارى المينة بهذا القانون عند عدم الوفاء المستحقات الآتية فى مواعييدها المحددة بالقوانين والمراسيم والقرارات الخاصة بها وفى الأماكن وللأشخاص الذين يعينهم الوزراء المختصون :

- (أ) الضرائب والالتاوات والرسوم بجميع أنواعها .
- (ب) المبالغ المستحقة للدولة مقابل خدمات عامة .

- (ح) المصروفات التي تبذلها الدولة نتيجة أعمال أو تدابير تقضى بها القوانين .
- (د) الغرامات المستحقة للحكومة قانونا .
- (هـ) إيرادات أملاك الدولة الخاصة ومقابل الانتفاع بأملكها العامة سواء في ذلك ما كان يعقد أو مستغلا بطريق الخفية .
- (و) أثمان أطيان الحكومة المباعة وملحقاتها وفوائدها .
- (ز) المبالغ المختصة من الأموال العامة .
- (ع) ما يكون مستحقا لوزارة الأوقاف وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة من المبالغ المتقدمة .
- (ط) المبالغ المستحقة للبنوك التي تساهم الحكومة في رموس أموالها بما يزيد على النصف .
- (ى) المبالغ الأخرى التي نصت القوانين الخاصة بها على تحصيلها بطريق الحجز الإدارى .

وطبقا لهذا النص لم يعد حق مصلحة الضرائب في الحجز الإدارى مقيدا بنوع معين من أنواع الضرائب دون الآخر بل أصبح حقها في ذلك مطلقا وعمما بالنسبة لجميع مستحقات الحكومة . (راجع المذكرة الإيضاحية للقانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥) .

١٠ - حجز إدارى - وقت توقيعه .

يجوز توقيع الحجز في غير المواعيد المنصوص عليها في قانون المرافعات بشرط موافقة قاضى الأمور الوقتية .

استطلعت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن جواز قيام المصلحة بتوقيع الحجز الإدارى فى الحالات التى لا يمكن توقيع الحجز فيها إلا قبل الساعة السابعة صباحاً أو بعد الساعة الخامسة مساءً أو فى أيام العطلة الرسمية .
ونقيد أنه لم يرد فى قواعد الحجز الإدارى نص يخول حق توقيع ذلك الحجز فى غير المواعيد المنصوص عليها فى قانون المرافعات .
ولما كانت المادة الثامنة من قانون المرافعات تنص على ما يأتى :

« لا يجوز لإجراء أى إعلان أو تنفيذ قبل الساعة السابعة صباحاً ولا بعد الساعة الخامسة مساءً ولا فى أيام العطلة الرسمية إلا فى حالات الضرورة وبإذن كتابى من قاضى الأمور الوقتية » .

لهذا يرى القسم أنه يجوز للمصلحة فى حالات الضرورة أن توقع الحجز الإدارى قبل الساعة السابعة صباحاً أو بعد الساعة الخامسة مساءً أو فى أيام العطلة الرسمية بشرط أن تحصل أولاً على إذن كتابى من قاضى الأمور الوقتية .

(فتوى الشئمة المالية والاقتصادية رقم ١٨٥٢ فى ١٦/١/١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة لتأوى الرأى السجين السادسة والسابع سبتمبر ١٩٥١ ، سبتمبر ١٩٥٢ رقم ٢٥٩ من ٦١٠)

١١ - جزاء إداري - وقف البيع .

لا يجوز ، لاختلاف على وقف البيع للقرتب على توقيع الحجز لمدة تزيد على ستة أشهر من تاريخ الاتفاق ، ويجب تجديد الحجز قبل نهاية هذه المدة حتى يظل قائماً .

طلبت مصلحة الضرائب إبداء الرأي في حكم الحجز التي توقيعها المصلحة على المنشآت التجارية ضماناً لمستحقاتها مع السماح للمولين للمدينين بتقسيط ما عليهم على مدة تبلغ عدة سنوات إذا لم تقم المصلحة بالتنفيذ بالبيع خلال الستة أشهر التالية لتوقيعها وذلك بالتطبيق للمادة ٥١٩ من القانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٤٩ الخاص بإصدار قانون للمرافعات المدنية والتجارية ، وفيما إذا كانت هذه الحجز تعتبر أنها تجددت بمجرد الاتفاق الذي قد يستفاد منها من قيام الممول بدفع الأقساط المستحقة عليه بانتظام .

تنص المادة ٥١٩ من القانون سالف الذكر على أنه يعتبر الحجز كأن لم يكن إذا لم يتم البيع خلال ستة أشهر من تاريخ توقيعه إلا إذا كان البيع قد أوقف باتفاق الخصوم أو بحكم المحكمة أو بمقتضى القانون ، ومع ذلك لا يجوز الاتفاق على تأجيل البيع لمدة تزيد على ستة شهور من تاريخ الاتفاق .

ظاهر أنه من مقتضى صريح نص المادة سالف الذكر أن الحجز الذي لا يستتبعه بيع المحجز خلال الستة أشهر اللاحقة لتوقيعه يدعو إلى إعتبار الحجز كأن لم يكن إلا في الحالات الثلاث المنصوص عليها ، حيث يكون الحجز قائماً ومعتبراً قانوناً رغم عدم حصول البيع خلال فترة الستة أشهر المذكورة ، مع مراعاة الشرط المنصوص عليه بشأن تأجيل البيع باتفاق الخصوم ، ومن مقتضاه أنه لا يجوز الاتفاق على تأجيل البيع لمدة تزيد على ستة شهور ومن تاريخ الاتفاق .

هذا وإن المصلحة تبني بقاء الحجر قائماً لضمان مستحقاتها مع السماح للمولين بتقسيط ما عليهم خلال فترة تزيد على ستة شهور من تاريخ توقيع الحجر، فعندئذ يرى القسم أنه يتعين على المصلحة بالاتفاق مع المولين على وقف البيع. وفي هذه الحالة يسرى الحجر لمدة ستة شهور تالية لل ستة شهور الأولى التي بدأت من تاريخ الحجر وعلى المصلحة قبل مضي الستة شهور الأخيرة أن تقوم بتوقيع حجر جديد وإلا سقط الحجر واعتبر كأن لم يكن (نرى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٢٢ في ١٩٠١/٧/٢٤ بمجموعة مجلس الدولة فتاوى قسم الرأى - السنين الرابعة والخامسة - رقم ٤٣٩ من ٧٨٥)

تعليق

نصت المادة ٣٠ من القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ بشأن الحجر الإدارى على أنه « يعتبر الحجر الإدارى كأن لم يكن إذا لم يتم البيع خلال ستة أشهر من تاريخ توقيعه إلا إذا كان البيع قد أوقف بائناً طالب الحجر والمدين أو موافقة الحاجز على تقسيط المبالغ المستحقة أو لوجود نزاع قضائى أو بحكم المحكمة أو بمقتضى القانون أو لأشكال أثاره المدين أو الغير أو لعدم وجود مشتر للبنقول المحجوز »

١٢- حكم- أثر الحكم الابتدائي

تعمل الضريبة على أساس الحكم الابتدائي الذي يصدر نتيجة لظعن في التقدير ولكن لا ترد الضريبة السابق تحصيلها فيما لو زادت إلا إذا أصبح الحكم نهائياً .

إن الأصل كقاعدة عامة التزام مصلحة الضرائب بالأحكام القابلة للتنفيذ واستثناء من هذه القاعدة تنص المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بالتزام مصلحة الضرائب بحكم المحكمة الابتدائية الذي يصدر نتيجة الظعن في التقدير ولو أنه غير نهائي وتحصل الضريبة على أساسه حتى يفصل في الاستئناف وذلك إذا لم تكن الضريبة قد أديت قبل صدور هذا الحكم وليس للمادة ٥٣ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ أثر على غير الحالة سالفها الذكر بمعنى أن مصلحة الضرائب لا تلزم برد الضرائب المحصلة قبل صدور الأحكام الابتدائية فيما لو زادت تلك الضرائب عما قضى به الحكم الابتدائي وكذلك شأن القوائد والمصاريف المحكوم بها والواردة في الأحكام والتي لم تصدر بشأنها أوامر تقدير مذيلة بالصيغة التنفيذية وليس في المادة ١٠١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ما ينقض مقتضى المادة ٥٣ من القانون ذاته .

(نرى قسم الرأي لوزارة المالية رقم ١٣٨-٥٢-١٧٤ بتاريخ ٣-٤-١٩٤٨
مجموعه فتاوى مجلس الدولة - السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ١٩٤٦ ، وسبتمبر ١٩٤٩
رقم ٣٥٠ ص ١٥٧ .)

تعليق :

تنص المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بمعدلة بالرسوم بقانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٥٢ المعمول به من أول يوليو ١٩٥٢ على أن .. تصدر لجنة

الطعن) قرارها في حدود تقدير المصلحة وطلبات الممول .. ويعدل ربط الضريبة وفقاً للقرار فإذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصيلها على مقتضى قرار اللجنة ، وكان نصها عند صدور القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ يقتضى بأن يكون (تقدير اللجنة) أساساً لربط الضريبة ، وتصح هذه الضريبة واجبة الأداء ولو طعن في التقدير أمام القضاء ... على أنه إذا صدر حكم المحكمة الابتدائية وجب تحصيل الضريبة على مقتضاه حتى يفصل نهائياً في الاستئناف الذي يكون قد رفع ، ثم عدلت بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ على الوجه الآتي: « ... يعدل الربط وفقاً للقرار فإذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصيلها على مقتضى قرار اللجنة ،

وتنص المادة ١٠١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ معدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ على أنه ، لا يترتب على رفع الدعوى من المصلحة أو من الممول إقفال استحقاق الضرائب إلا إذا صدر فيها حكم من المحكمة الابتدائية أو الجزئية على حسب الأحوال فانه يجب في هذه الحالة إتباعه حتى الفصل نهائياً في الدعوى »

هذا ويلاحظ أن الضرائب تحصل بموجب أوارد واجبة التنفيذ بمقتضى المادة ٩٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وهذه الأوراد في قوة الأحكام الواجبة التنفيذ . وقد نصت المادة ٦٦٠ من قانون المرافعات على أنه ، إذا شرع في التنفيذ على العقار بمقتضى حكم معجل النفاذ فلا تجرى المزايدة إلا بعد أن يصير الحكم نهائياً ، وقد ذهب رأى إلى القول بأن الأحكام الخاصة بتحصيل الضريبة وفق نصوص القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ لا يجوز إقفال أثرها إلا بنصوص خاصة وبالتالي لا يعتد بالمادة ٦٦٠ مرافعات في المحجز العقارى بمقتضى أوارد الضريبة الواجبة التنفيذ (راجع دائرة المعارف الضريبية الكتاب الثاني - الأستاذ منصور محمد نجاد ص ١١٦)

على أننا نرى أن الأوراد التنفيذية ليس لها من قوة أكثر من الأحكام الواجبة النفاذ ما لم يوجد نص بخلاف ذلك . هذا فضلاً عن أن المادة ٥٣ بحسب مفهوم تعديلاتها قد قصدت توفير ضمانه للممول ضد تحصيل المصلحة لضريبة أفرط في تقدير وعائها . مع عدم إغفال ما للحجز العقاري من أهمية خاصة . وهذا ما قصدت به محكمة مصر الابتدائية في ١٢ يونيو ١٩٥٠ إذ قررت أنه لا محل للتمسك بأن الضريبة واجبة النفاذ (طبقاً لنص المادتين ٥٣ و ١٠١) لأن ذلك صحيح في التنفيذ على المنقول الذي لم ترد بشأنه نصوص مانعة من التنفيذ عليه لقيام علة عدم جواز التنفيذ بحكم غير نهائي . (أنظر مجموعة المبادئ القانونية للاستاذ كمال الجرف - الجزء الخامس . مبدأ رقم ٧٢٢ ومجموعة الأستاذ السكري مبدأ رقم ١٢١١) .

وعما هو جدير بالذكر أيضاً أن قانون الحجز الإداري رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ بعد أن نظم إجراءات الحجز على العقار ويضعه نص في المادة ٧٥ منه على أنه وفيما عدا ما نص عليه في هذا القانون تسري جميع أحكام قانون المرافعات المدنية والتجارية ، التي لا تتعارض مع أحكام هذا القانون . ولم تتضمن أحكام ذلك القانون نصاً مخالفاً للمادة ٦٦٠ من قانون المرافعات . وبذلك تكون هذه المادة واجبة التطبيق في الحجز الإداري على العقار الموقع بموجب أوراد ضرائبية تنفيذية .

وعلى وجه العموم فإنه في حالة الطعن في قرارات اللجان يتعين على مصلحة الضرائب ألا تلجأ إلى طرق التنفيذ المسموح بها قانوناً إلا بتمشي الحرص دوماً لكل مسئولية قد تقع عليها . (أنظر مجموعة الأستاذ السكري بند رقم ١٢٢٢) .

١٣- حكم - أثر الحكم الابتدائي وقبول المصلحة له

يجب التفرة بالنسبة إلى أثر الحكم الابتدائي برد الضرائب المحصلة بين ما إذا كانت المصلحة قبلت الحكم وقررت عدم استئنافه وحالة عدم قبولها الحكم واستئنافه .

إن الفقرة « ب » من ثانيا من منشور مصلحة الضرائب رقم ١٤١ تنص على ما يأتي :-

« إذا كانت المصلحة قد حصلت من الممول ضريبة تزيد عما قضى به الحكم الابتدائي فلا تلزم المصلحة برد الزيادة إلى الممول .
ويطبق هذا المبدأ حتى ولو قضى الحكم بالزام المصلحة بفوائد عن المبالغ الرائدة عما قضى به الحكم . »

ونرى وجوب التفرة بين حالة ما إذا كانت المصلحة قد قبلت الحكم وقررت عدم استئنافه وحالة عدم قبولها الحكم واستئنافه .

فإذا قبلت المصلحة الحكم وقررت عدم استئنافه كان عليها أن تؤدي المبالغ المحكوم بها إلى الخصم المحكوم له فإذا امتنع عن قبولها تعرض عليه عرضا رسميا فإن رفضها أيضا تودع خزنة المحكمة المختصة حتى يقف سريان القوائد .

أما إذا كانت المصلحة قد قررت رفع استئناف عن الحكم فإنها لا ترد المبالغ المحكوم بها ابتدائيا حتى يفصل في الاستئناف ولو كان الحكم الابتدائي قد قضى بالزامها بفوائد .

وبناء على ذلك ترى تعديل الفقرة « ب » من البند الثاني من منشور مصلحة الضرائب رقم ١٤١ على هذا الأساس .

قرى رقم ١١٠ في ١٩٣٠/٧/١٥ من قسم الرأى لرئاسة مجلس الوزراء ودوان المحاسبة بمجموعة مجلس الدولة للتناوى السنين الرابعة والخامسة . رقم ٧٧ ص ١٩٩

١٤ - رد ما حصل بدون وجه حق تاريخ استحقاق الرد

تاريخ استحقاق صرف المبالغ المحكوم برضا من الضرائب هو تاريخ إعلانها
لمصلحة الضرائب .

طلبت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن تنفيذ الأحكام النهائية أو أوامر
التقدير التى تصدر بالزام المصلحة برد أو صرف مبالغ للمولين . وتحديد السنة
المالية الواجب الخصم عليها بقيمة تلك المبالغ اذ كثيرا ما تمضى فترة طويلة
بين تاريخ صدور هذه الأحكام والأوامر وتاريخ تنفيذها بالصيغة التنفيذية
وتاريخ إعلانها للمصلحة بحيث تقع تلك التواريخ فى سنوات مالية مختلفة .

وحيث أنه لا يجوز صرف أى مبلغ يدخل تاريخ استحقاقه فى سنة مالية
سابقة لسنة الصرف الا بعد الحصول على موافقة وزارة المالية على خصم المبلغ
المطلوب صرفه على ميزانية سنة الصرف المالية مما يترتب عليه تأخير الصرف
لحين الحصول على هذه الموافقة .

فإن المصلحة تطلب إفادتها عن السنة المالية الواجب الخصم عليها بقيمة
المبالغ المتقدمة وهل تعتبر سنة صدور الحكم المالية أو السنة المالية المذيل فيها
الحكم بالصيغة التنفيذية أم السنة المالية بالمعلن فيها الحكم .

ونظراً إلى أن المصلحة غير ملزمة قانوناً بصداد المبالغ المتقدم ذكرها
إلا إذا أعلنت بالصورة التنفيذية للحكم أو أمر التقدير وذلك تطبيقاً للمادة
٤٦٠ من قانون المرافعات التى تنص على أنه يجب أن يسبق تنفيذ إعلان السند
التنفيدى لنفس المدين أو لموطنه الأصلى وإلا كان باطلاً .

لهذا يرى القسم أن تاريخ استحقاق صرف المبالغ الصادر بها أحكام
نهائية أو أمر تقديم أتعاب هو تاريخ إعلانها للمصلحة .

فدوى رقم ١٢٦٩ فى ١٨ / ٤ / ١٩٥٠ من قسم الرأى لوزارة المالية . بمجموعة مجلس
الدولة فتدوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة . رقم ٢٤٢ ص ٧٩٠ .

١٥ - رد ماذفع بغير وجه حق - تقادم - بدء سريانه

يسرى التقادم في حق المول بالنسبة إلى الزيادة المحصلة منه من تاريخ إعلانه بالربط الجديد

طلبت مصلحة الضرائب الرأى في شأن بدأ سريان تقادم حق الممول في المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق بناء على حكم صدر لصالحه بتعديل أرباحه الخاضعة للضريبة دون أن يقضى برد المبالغ التي تكون قد حصلت منه بالزيادة عما هو مستحق عليه على أساس ذلك الحكم .

وتفيد أن الفقرة الأولى من المادة ٣٨١ من القانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨ بإصدار القانون المذكور تنص على أنه لا يبدأ سريان التقادم فيما لم يرد فيه نص خاص إلا من اليوم الذي يصبح فيه الدين مستحق الأداء ، والمبالغ التي حصلت المصلحة بالزيادة عما هو مستحق على الممول طبقاً للحكم الصادر بتعديل أرباحه لا تعتبر مستحقة الأداء إليه قانوناً إلا اعتباراً من اليوم الذي تتحدد فيه قيمتها ويعرف منه الممول ماله وما عليه حيث أنه لا يتسنى تحديد المبالغ وعلم الممول بها إلا بعد أن تقوم المصلحة من جانبها بتسوية الضريبة المستحقة عليه وربطها على أساس الأرباح التي حددها الحكم وإعلان الممول بهذا الربط فإنه تطبيقاً لنص المادة ١٨١ السابق ذكرها لا يسرى التقادم بالنسبة للمبالغ المشار إليها إلا من يوم إعلان الممول بالربط الجديد إذ به يتحدد مقدار الضريبة المستحقة عليه وبالتالي مقدار المبالغ المحصلة منه من غير وجه حق — ومن ثم فإنه ينبغي على المصلحة لكي تعمل نص الفقرة الثانية من المادة ١٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٠ المعدل بالقانون رقم ١٤٦ سنة ١٩٤٠ وبالتالي يستفيد من سريان التقادم في حق الممول أن تتخذ من جانبها اجراءاً إيجابياً وذلك بربط الضريبة على أساس ما قضى به الحكم النهائي وإعلان الممول بهذا الربط الجديد الأمر الذي لا يعدو أن يكون تنفيذاً لذلك الحكم .

وحيث أن مدة التقادم المنصوص عليها في المادة ١٧ سالفة الذكر هي ستان وذلك فيما عدا الأحوال المنصوص عليها في المواد ٤١ و ٤٧ و ٧١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

لهذا يرى القسم أن التقادم المنصوص عليه في تلك المادة يبدأ سريانه في حق الممول من تاريخ إعلانته بتعديل الربط على أساس الحكم الصادر بتعديل أرباحه .

(فوى في ١١ / ٧ / ١٩٥٦ من قسم 'رأى لوزارة المالية - مجموعة مجلس الدولة
العتاوى - السنين الرابعة والخمسة رقم ٣٤٠ ص ٧٨٧

تعليق :

نص المرسوم بقانون رقم ٣٤٩ لسنة ١٩٥٢ بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على إضافة مادة جديدة برقم ٩٧ مكررة إلى القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ تقضى بأن تبدأ المدة المقررة لسقوط حق الممول في المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق والمنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة ٩٧ من تاريخ إخطار الممول بربط الضريبة وإذا عدل الربط بدأت مدة جديدة من تاريخ إخطاره بالربط المعدل .

وقد قضت محكمة طنطا الابتدائية في حكم لها بتاريخ ٢٩ ديسمبر ١٩٤٩ بأن مدة سقوط الحق في المطالبة بدين لا تبدأ إلا من تاريخ وجوبه في ذمة المدين وهذه المديونية لم تثبت في ذمة الحكومة إلا من تاريخ الحكم المستأنف التهمى للنزاعة في موضوع الأرباح . (مجموعة المبادئ القانونية للأستاذ كمال الجرف - الجزء الخامس مبدأ رقم ٧٤٢ ومجموعة الأستاذ السكري رقم ١٦٦٩)

١٦ - رد مادفع بغير وجه حق - تقادم - حكم

إذا صدر حكم بعدم أحقية مصلحة الضرائب في مطالب سبق تحصيلها فإن الحق في المطالبة باسترداد ما دفع بدون وجه حق لا يسقط إلا بضي خسة عشر عاماً .

يتبين من الإطلاع على الصورة التنفيذية للحكم الصادر من محكمة طنطا الابتدائية الوطنية بتاريخ ٣ - ١١ - ١٩٤٦ في القضية رقم ١٠١ لسنة ١٩٤٥ كلى المرفوعة من أحد الممولين ضد مصلحة الضرائب أن المحكمة قد حكمت بقبول المعارضة شكلاً وفي الموضوع بعدم أحقية مصلحة الضرائب لشيء من المبالغ التي وردت في القرار الصادر من لجنة التقدير بتاريخ ١٧ - ١٠ - ١٩٤٤ عن المدة من ١٩٣٩ إلى ١٩٤٢ وعدم أحقية المصلحة لشيء أكثر من المبالغ التي دفعت من المعارض عن هذه المدة وهي جنيه و ٤٤٥ مليم عن سبقي ١٩٣٩ و ١٩٤٠ ومبلغ ٧٦ جنيه و ٤٣٦ مليم عن سبقي ١٩٤١ و ١٩٤٢ وإلغاء القرار المذكور بالنسبة للبلغ المرفوع بشأنه المعارضة وقدره ١٣٢٣٤ جنيه ، وقد قام بإعلان الحكم المذكور إلى مصلحة الضرائب بتاريخ ٣٠ أغسطس سنة ١٩٤٧ .

وبتاريخ ٦ - ٢ - ١٩٥٠ قدم الممول طلباً إلى مصلحة الضرائب لاسترداد المبالغ المسددة منه بدون وجه حق والمصاريف وأتعاب المحاماة المحكوم بها في القضية السابق الإشارة إليها .
ولما كان هذا الممول لم يقدم طلب الاسترداد إلا بعد مضي أكثر من سنتين من صيرورة الحكم نهائياً .

لذلك تستطلع مصلحة الضرائب الرأي فيما إذا كان حق الممول في الاسترداد قد سقط طبقاً لما تقتضيه المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ أم أنه مازال قائماً .

ونظراً إلى أن الحكم السابق الإشارة إليه عند ماقرر في منطوقه عدم

أحقية المصلحة لشيء من المبالغ التي دفعت من القرار الصادر من لجنة التقدير وعدم أحقيتها لشيء أكثر من المبالغ التي دفعت من المعارض عن هذه المدة قد تضمن بمفهوم المخالفة ثبوت حق الممول في استرداد مادفعه دون وجه حق .

ونظراً إلى أن حق الممول في استرداد مادفعه دون وجه حق واسترداد المصاريف وأتعاب المحاماة قد ثبتا في هذه الحالة بالحكم الصادر من محكمة طنطا الابتدائية الوطنية ، ومن ثم فلا يسقط الحق فيهما إلا بمضي المدة الطويلة للتقادم المسقط وهي ١٥ سنة .

(كوى رقم ٤٦٤ في ٩ مايو سنة ١٠٩١ بمجموعة مجلس الدولة للتناوى السنين الراجعة والخامسة رقم ٣٤٥ من ٧٩٥)

١٧- رد مادفع بغير وجه حق - تقادم مبالغ

يسرى التادم التصوم عليه في القانون ومدته ستان بالنسبة إلى جميع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق طالما أن الممول لم يتجأ قبل سقوطه للقضاء .

أن حكم المادة ١٧ فقرة ثانية من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٠ جاء مطلقا بسقوط حق الممول في المطالبة برد الضرائب المتحصلة منه بغير حق بمعنى ستين - ومن المتعذر مع صراحة نص القانون إيجاد فوارق بين أنواع المبالغ التي تحصلها المصلحة طالما أنها متحصلة كضرائب وفروضة ولهذا تخضع جميعها للتقادم المسقط في حدود المادة ١٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٥٠ - ونظرأ إلى أن المبالغ المتحصلة من الممول في خلال المدة من ١/٢ / ١٩٤٠ إلى ٢٨/٢/ ١٩٤٦ كانت بالاستناد إلى تفسير مصلحة الضرائب لأحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ولم يكن هذا التفسير مانعا للممول من الالتجاء إلى القضاء للبطلية بالرد فيما لو كان له وجهة نظر أخرى في تفسير القانون إذ الممول والمصلحة على قدم المساواة أزاء أحكام القانون - وعدول المصلحة في سنة ١٩٥٠ عن رأيها في تفسير القانون لا يغير من أثر حكم المادة ١١ فقرة ٢ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٥٠ وأن جاز استناد الممول على كتاب مصلحة الضرائب رقم ١/١ المؤرخ في ١٨ - ١ - ١٩٥٥ في المطالبة القضائية في ذلك الوقت برد ما لم يسقط الحق في المطالبة برده من الضرائب المتحصلة منه قبل ذلك التاريخ فلا نرى جواز المطالبة الآن بعد أن سقط حق الممول فيها يمضي المدة المقررة في المادة ١٧ فقرة ثانية من القانون ١١ لسنة ١٩٥٠ .

(قوى قسم الرأى لوزارة المالية ، بمجموعة مجلس الدولة للدوى . السنين الرابعة والخامسة
رقم ٢٤٣ من ٧٩٢ .)

١٨ - شركات أجنبية

تخضع الشركة الأجنبية في مصر للأحكام التي تسرى على كافة الشركات المصرية على . أن هناك حكماً عاماً بالمادة ١١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بالنسبة إلى الشركات التي تراول نشاطها في الخارج .

أن المادة ٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قضت بأن الشركات والمنشآت الأجنبية التي تعمل في مصر حكمها فيما يتعلق بتطبيق الضريبة عليها حكم الشركات المصرية .

وحكم هذه المادة عام تخضع له الشركات والمنشآت الأجنبية التي تعمل في مصر خضوعاً لحكم المادة ١١ الواردة في الفصل الرابع من القانون التي تقضى بحجز ضريبة القيم المنقولة لدى المنبع .

أما المادة ١١ من القانون فهي متعلقة بالحكم الخاص بتطبيق المادة العاشرة على الشركات الأجنبية التي تتناول أعمالها ببلاداً أخرى غير مصر .

أما المادة ١١ الواردة في الكتاب الثاني من القانون وهو الخاص بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وبما تتناوله الضريبة فيقتصر تطبيقها بحكم منطوقها على الشركات المساهمة ولا ينحصر لهذه الشركات من الأرباح التي تستحق عليها ضريبة الأرباح التجارية والصناعية بالتطبيق لنص المادة السابقة سوى مبلغ معادل لمجموع المبالغ التي وزعت من الأرباح المذكورة وأديت عنها بالفعل الضريبة المقررة بمقتضى الفقرتين الأولى والرابعة من المادة الأولى .

أما التوزيعات الأخرى غير المذكورة في الفقرتين الأولى والرابعة من المادة الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٥٠ فلا تدخل في نطاق المادة ١١ من القانون .

على أن التوزيع الحكيم المنصوص عليه في المادة ١١ من القانون
مفترض لامكان تطبيق المادة ١٠ من القانون المتعلقة بحجز الضريبة التي
تسرى بمقتضى المواد ١ و ٢ و ٣ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٥٠ .
وتطبيق المواد المذكورة فيما سبق على فروع الشركات الاجنبية الموجودة
في مصر منوط بمصلحة الضرائب والقسم على استعداد لابتداء الرأى في كل
حالة على حدتها فيما لو عرضت عليه الظروف الخاصة بكل منها (فتوى قسم
الرأى لوزارة المالية) رقم ١١١ - ١٢ - ١٩٥٠ تاريخ ١٠ / ١ / ١٩٥٠ بمجموعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاول ١١ سبتمبر ،
سنة ١٩٥٠ رقم ١١١ ص ١٦٢

التعليق :

نزولا على حكم المادة ١١ معدلة بالقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٤٥ تعتبر
الأرباح التي تحققها فروع الشركات الاجنبية الموجودة بمصر موزعة حكما
ومن ثم تخضع لضريبة القيم المنقولة كما تخضع تلك الفروع لضريبة الأرباح
التجارية والصناعية طبقا لأحكام المادتين ١١ و ١٥ من القانون رقم ١٤
لسنة ١٩٥٠ .

إلا أن هذا الخوض يتناوله رأيان :

الرأى الأول : يرى أن تخضع تلك الفروع لضريبة الأرباح التجارية
والصناعية بنسبة أعمال المادة ٣٦ من القانون ذلك أن تلك المادة استثناء يجب
أن يفسر في أضيق نطاق وقد اقتصر الخصم الوارد بتلك المادة على الفئتين
أولاً ورابعاً من المادة الأولى من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ فلا يجوز
أن ينسحب هذا الخصم على التوزيع الوارد بالمادة ١١ أسوة بالتوزيع
المنصوص عليه بالفقرة خامساً من المادة الأولى من القانون إذ أن مقابل
الحضور يخضع لضريبة القيم المنقولة والأرباح التجارية لعدم سريان
المادة ١١ عليه .

ويستلهم هذا الرأي وجهة نظره من أن فروع الشركات الأجنبية الموجودة في مصر لا تعتبر شركات مساهمة بل هي فروع الشركات التي أسست في الخارج طبقاً لقانون البلد المالكين به المركز الرئيسي وأن المادة ١١ قصد بها تشجيع الشركات المصرية لمساعدتها على التوسع والازدهار فإذا قيل أن المادة ٣ قصت بمعاملة الشركات الأجنبية بمعاملة الشركات المصرية فإنه يرد على ذلك بأن المقصود بتلك المادة الشركات المنصوص عليها بالمادة ١١ وهي الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر وحدها وبذا لا ينسحب حكم المادة ٣ على فروع الشركات الأجنبية .

الرأي الثاني : ويرى تطبيق المادة ١١ بالنسبة لفروع الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر عند حساب ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وسند هذا الرأي أن المادة ١١ متممة للمادة ١٠ ومن ثم تعتبر بصفة استثنائية أرباح الشركات الأجنبية التي تتناول أعمالها ببلاداً أخرى غير مصر توزيعات فيكون حكمها حكم التوزيعات الأخرى العادية المشار إليها في المادة الأولى فقرة أولى ورابعة ولهذا يسرى على المادة ١١ ما يسرى على هاتين الفقرتين وهذا ما يقضى به العدل والمساواة وروح القانون .

ويستلهم هذا الرأي وجهة نظره من أن المقصود بعبارة الشركات الأجنبية الواردة في المادة ١١ وباقي مواد القانون أنها الشركات ذات الأسهم وفروع الشركات الأجنبية هي من هذا القليل . وإذا قيل أن تطبيق المادة ١١ في حالة فروع الشركات الأجنبية يوجد تمييزاً خاصاً بها دون الشركات المصرية ذلك أن الثانية يقتصر الحصر الخاص بها على التوزيعات الواردة بالفقرة خامساً فإنه يرد على ذلك بأن مقابل الحضور لا يمكن اعتباره توزيعاً للربح بل تحميلاً عليه .

وتميل مصلحة الضرائب إلى الأخذ بالرأي الأول .

(راجع كتابها رقم ٩٣/١/٣ في ١٩٥٣ إلى قسم الرأي لوزارة المالية)

ورى من جانبنا أن مفاد نص المادة الثالثة من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٣٩ أن تأخذ كل شركة أجنبية حكم الشركات المصرية من جميع التواحي أى فيما يتعلق بمبدأ فرض الضريبة نفسه أو بالاستثناءات الواردة عليه^(١)، وبذا يكون تفسير مصلحة الضرائب لنص هذه المادة بأن حكمه قاصر على الشركات التى تعمل فى مصر وحدها مخالفاً لمبدأ تفسير النصوص الضريبية تفسيراً ضيقاً^(٢).

(١) استئناف مختلط ٢٧ إبريل ١٩٤٦ بمجموعة أحكام الضرائب للامتياز كمال الجرف جزء ٢ ص ١٧٥ رقم ٢٣٩

(٢) استقر القضاء الفرنسى على هذا المبدأ من قديم اذ قضت محكمة النقض الفرنسية فى ١٦/٤/١٨٨٧ بأن (قوانين الضرائب يجب أن تطبق تطبيقاً حرفياً وليس من الجائز عن طريق التفسير التمييز بين أمور لم يميز بينها) (الحكم منشور فى سيرة ١٨٨٧/١/٢٢٤) وقضت نفس المحكمة بتاريخ ٢٨/٥/١٩٣٢ بأن (النص الضريبى الذى يتضمن حكماً متعلقاً بالنظام العام يجب أن يطبق بحرفه ولا يجوز - بحجة التفسير - تحميله تمييزاً أو إضافة) - وقد أيد هذا القضاء المستقر الفقهاء الفرنسيون إذ كتب F. Viel فى سنة ١٩٣٢ دفاعاً عن مبدأ التفسير الحرفى المطلق فى القانون الضريبى فقال أن تفسير النصوص الضريبية تفسيراً حرفياً قاعدة راسخة مستقرة فى الفقه والقضاء. وأن ما يلاحظ من خروج عليها فى ظاهر الأمر لاقى حقيقة لا يرتد الى التشكيك فى قيمة القاعدة وقوتها وإنما يرمى الى ظروف خاصة تحول دون استعمال هذه القاعدة بسلطانها ووضوحها - وهذه حال النصوص الضريبية التى تتضمن نصوصاً متناقضة - وفيما عدا ذلك فقاعدة التفسير الحرفى قاعدة مطلقة فى شئون الضرائب حتى بالنسبة للحالات التى تقتضى الرجوع الى الأعمال التحضيرية فإن الاتجاه الى هذه الأعمال لا يحدث الا بقصد التمكن لهذا التفسير الحرفى المطلق. (راجع كل ذلك معروفاً يبحث الدكتور محمد طه يدوى بمجلة الضرائب عدد سبتمبر ١٩٥٤) وللقضاء المصرى نصيب فى استقرار هذا المبدأ فقد قضت محكمة الاستئناف =

وبذا لا يكون هناك وجه للفرقة بين الشركات الأجنبية التي تعمل في مصر وحدها وبين فروع الشركات الأجنبية وهذا هو مايراه الفقه في مصر (٣) .

= المختلطة في ٧-٦-١٦٤٧ بأنه (لا يصح أخذ الممول بنص إلا اذا ثبت بصفة قاطعة أن هذا التطبيق قد أراده المشرع صراحة) ومنشور في مجموعة عاصم الأولى ص ٢٥٥، وقضت محكمة استئناف الاسكندرية بأن (القانون الضريبي لا يجوز التوسع فيه ، وهو قانون خاص يجب تطبيقه في حدود نصوصه) (صادر في ٢٣-١١-١٩٥٠ مجموعة أحكام الضرائب للاستاذ كمال الجرف جزء ٦٠ ص ٦١)

(٢) الدكتور حسين خلاف في مؤلفه عن ضريبة الأرباح التجارية والصناعية طبعة ١٩٥٤ ص ٤٦٠ حيث يقول (ليس ثمة دليل على أن الشارع أراد أن يقصر حكم المادة الثالثة على الشركات المصرية أو على الشركات التي تعمل في مصر دون سواها)

١٩ - ص. ملح . عقد الصلح . تحديد قيمته

لا يجوز الصلح بمناه القانوني في مسائل الضرائب . كما وأنه تعدد قيمة عقد الصلح أو بالأصح تسوية الخلاف بمقدار فروق الأرباح وليس بمقدار فروق الضرائب المترتبة على إبرام ذلك العقد .

إن الصلح بمناه القانوني لا يجوز في مسائل الضرائب بمعنى أنه لا يمكن الاتفاق على خلاف ما جاء بقوانين الضرائب التي يتعين تطبيقها بكل دقة ، ولما كان الصلح من شأنه أن يتنازل كل طرف عن بعض حقوقه لذلك لا يجوز الاتفاق صلحا على حساب الخسارة العامة ، ولكن ليس هناك ما يمنع من تسوية خلاف قائم بين مصلحة الضرائب وبين الممول على الأسس الحماية وتفسير نص من نصوص قوانين الضرائب تفسيرا لا يخرج عن أحكامه .

كما وأن الخلاف الذي ينشأ بين مصلحة الضرائب وبين الممول لا يكون إطلاقا عن النسبة إذ السعر محدد بقوانين الضرائب وإنما يكون مقصوراً على تحديد الوعاء ، ولما كانت الأرباح هي وعاء الضريبة فإذا حصل خلاف بين المصلحة والممول على تحديد هذا الوعاء وأمكن الاتفاق على تسوية الخلاف فإن العبرة تكون بفروق الأرباح التي تنتج من هذا الاتفاق .

(توى اللجنة المالية والاقتصادية رقم ١١١ في ١٠ - ١ - ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة الفتاوى قسم الرأي الستين السابعة والسابعة (سبتمبر ١٩٥١ وسبتمبر ١٩٥٣) رقم ٢١٠ ص ٥٢٤)

تعليل :

أقضى مجلس الدولة بنفس هذا المعنى في فتوى سابقة بتاريخ ١٩٤٩/١٢/١١ جاء فيها ما يلي :

١ - لا يجوز الصلح في مواد الضرائب نظرا إلى طبيعتها وإلى سلطة الدولة في فرضها وأقتضاها ولهذا خلت قوانين الضرائب من نصوص تجيزه والصلح في موضوع الضريبة بعد ربطها واستحقاقها للجزائة معناه التجاوز عما شمله الصلح منها ولا جدال في أن مصلحة الضرائب لا تملك التجاوز عن اقتضاء كل أو بعض الضرائب وأن تجاوزت فإن ذمة الممول تبقى بالرغم من ذلك مشغولة بحق الجزائة في إقتضاء الضرائب كما فرضها القانون كاملة .

٢ - تعديل قرار لجنة التقدير بطريق الاتفاق مع قيام الطعن في التقدير أمام القضاء لا يخرج عن كونه انتهاء لل نزاع قد تستلزم إعتبارات لا يمكن ادراكها يلتزم أحكام القانون وتعلق بمبادئ العدالة ويكون من الجائز لمصلحة الضرائب تطبيقا للقواعد العامة لإنهاء النزاع المطروح على القضاء بطريق الصلح الذى يجب التصديق عليه من المحكمة المختصة فيكون بمثابة حكمها وبشرط استفتاء إدارة الرأى المختصة فيما لو زادت قيمة المادة موضوع الصلح عن خمسة آلاف جنيه .

٣ - شرط تصديق المحكمة قصد به امكان تعديل الرئط الذى تم على أساس قرار لجنة التقدير وشرط استفتاء إدارة الرأى المختصة لازم تبعا لمقتضى المادة ٢٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ، ونص هذه المادة عام لم يفرق بين ما يتم صلحا أمام القضاء أم عن غير طريقة وهذا المقتضى واجب الاتباع وملزم لمصلحة الضرائب وخالفته تؤدي الى اعتبار الصلح باطلا لما شابه من عيب شكلى .

(راجع كتاب فتوى مجلس الدولة فى الخلافات الضريبية للاستاذين كمال الجرف ومحمد السعيد الانصارى طبعة ١٩٥١ ص ٢٠٧)
وهذا المبدأ الذى استقر عليه رأى مجلس الدولة سليم قانونا .

٢٠ - لجان الطعن - إجراءات

تتبرلجان الطعن في الضرائب جهات إدارية ذات اختصاص قضائي وعليها أن تنجم في إجراءاتها قانون المرافعات كما كان ذلك ممكناً .

من استظهار النصوص الواردة في قانون الضرائب والقوانين المعدلة له يتبين أن لجان الطعن لا اختصاص لها في تقدير وعاء الضريبة ابتداءً وإنما تختص بالفصل في خصومة بين الممول ومصلحة الضرائب في حالة عدم إتفاقهما على مبلغ الرجب الخاضع للضريبة وفي الحالة هذه لا تعتبر لجان إدارية بحتة وإنما تعتبر لجان إدارية ذات اختصاص قضائي بقراراتها إذن لا تعتبر قرارات إدارية صرفة وإنما قرارات ذات صبغة قضائية إذ من المسلم به فقهاء وقضاة أن القرار القضائي هو القرار الذي تصدره المحكمة بمقتضى وظيفتها القضائية ويحسم على أساس قاعدة قانونية خصومة قضائية تقوم بين خصمين تتعلق بمركز قانوني خاص أو عام ولا ينشئ القرار مركزاً قانونياً جديداً وإنما يقرر في قوة الحقيقة القانونية وجود حق أو عدم وجوده ويكون القرار قضائياً متى إشتمل على هذه الخصائص ولو صدر من جهة لا تكون من عناصر قضائية وإنما أسندت إليها سلطة قضائية إستثنائية للفصل فيما ينط بها من خصومات .

فيشترط في القرار القضائي أياً كانت السلطة التي تصدره توافر شروط ثلاثة : الاول - قيام خصومة بين طرفين . - الثاني أن تقوم هذه الخصومة على مسألة قانونية . - الثالث - أن يكون للقرار عند الفصل في الخصومة ، متى أصبح نهائياً ، قوة الشيء المقضي به .

وهذه الشروط الثلاثة متوفرة في القرار الذي تصدره لجان الطعن ، فثمة خصومة قائمة بين مصلحة الضرائب والممول ، حول مبلغ الرجب الخاضع

للضريبة كما أن هذه اللجان بحسب اختصاصها السابق بيانه تفصل في كافة أوجه الخلاف بين المصلحة والمول قانونية كانت أم حسابية وكذلك يجوز قرار لجنة الطعن متى أصبح لها باغوات مواعيد الطعن فيه قوة الشيء المقضي به. فلا جدال والحالة هذه في أن قرار لجنة الطعن ذو صفة قانونية ومن ثم تعتبر لجان الطعن جهات إدارية ذات إختصاص قضائي. وتبين صحة هذا النظر بوضوح من الرجوع إلى بعض الأعمال التحضيرية للقانون رقم ١٦٤ لسنة ١٩٥٠ فتلا ذكرت لجنة المالية والتجارة والصناعة بمجلس الشيوخ في تقريرها عن مشروع ذلك القانون أن هذه اللجان أصبحت تسمى لجان الطعن بدلا من لجان التقدير نظراً لوجود العنصر القضائي فيها وبذا إعتبرت مرحلة من مراحل التقاضي وقراراتها بمثابة أحكام تستأنف أمام المحكمة الابتدائية .

ولذا كانت أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والقوانين المعدلة لم تعرض لبيان الاجراءات التي تتبع أمام لجان الطعن فان ذلك لا يعني أن الأمر يجرى فيها بغير أصول أو ضوابط بل يجب استلزام هذه الضوابط وتقريرها في كنف القواعد القانونية العامة. ومن ثم يمكن القول إجمالاً بأن تتبع هذه اللجان إجراءات قوانين المرافعات كلها كان ذلك ممكناً ومن بين هذه الاجراءات القواعد الخاصة باستجواب الخصوم والانتقال إلى محل النزاع وسماع الشهود وتعيين أهل الخبرة . وبالتالي فانه يجوز للجان الطعن تدب مكاتب الخبراء رغم عدم وجود نص في قانون الضرائب وتؤيد هذا النظر أحكام قرار وزير المالية المنشور بالوقائع المصرية في ٢٥ ديسمبر سنة ١٩٥٠ التي أوضحت إلى حد ما طبيعة الاجراءات أمام هذه اللجان فذكرت أنه تتبع بقدر المستطاع أمام هذه اللجان قواعد قانون المرافعات الخاصة باستجواب الخصوم والانتقال لمحل النزاع وسماع الشهود وتعيين الجزاءات المنوه عنها في قانون المرافعات .

ولا وجه للتحدى بنص المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٩٦ لسنة ١٩٥٢ الخاص بتنظيم الخبرة أمام جهات القضاء التي تقضى بأن يقوم بأعمال الخبرة أمام جهات القضاء خبراء الجداول الحاليين وخبراء وزارة العدل ومصلحة الطب الشرعي والمصالح الأخرى التي يعهد إليها بأعمال الخبرة وكل من ترى جهات القضاء عند الضرورة الاستعانة برأيهم انتهى من غير من ذكروا كما نصت المادة ٥٠ منه على أنه لجهات القضاء أن تندب للقيام بأعمال الخبرة خبيراً أو أكثر من خبراء الجداول أو تندب مكاتب خبراء وزارة العدل ... الخ وفي مواد الضرائب لا يقع التدب إلا للخبراء وزارة العدل .

لا وجه لذلك إذ المقصود بجهات القضاء حتى تنظم أعمال الخبرة أمامها أحكام المرسوم بقانون رقم ٩٦ لسنة ١٩٥٢ هي جهات القضاء بمعناها العام أى كل جهة من سلطاتها الفصل في خصومة قضائية حتى ولو كانت هذه الجهة غير مشتملة على عناصر قضائية طالما أن قراراتها تعتبر ذات صفة قضائية . ومن ثم يكون من حقها ندب أهل الخبرة للاستعانة برأيهم الفني شأنها في ذلك شأن المحاكم لتحقيق الحكمة المقصودة من ندبهم في كل من الحالتين .

لهذا انتهى رأى اللجنة إلى أن لجان الطعن في الضرائب بوصفها من الهيئات الإدارية ذات الاختصاص القضائي وبالتالي جهة من جهات القضاء من حقها ندب مكاتب الخبراء بوزارة العدل لمعاونتها في أعمالها رغم عدل وجود نص بذلك في قانون الضرائب .

(ندى شعبة الشؤون الداخلية والسياسة رقم ٢٢١ في ٢٨-٧-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة.
لغاوى قسم الرأي - السنين السادسة والسابعة رقم ١٣٨ ص ٣٩٥ .

١٢ - مجلس بلدى - ضرائب من موارد - تحصيلها .

يكون المجلس البلدى الجهة المختصة بتحويل موارد وأن كانت من باب الضرائب .

بالرجوع إلى القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ بإنشاء المجلس البلدى لمدينة القاهرة يتبين أن الفقرة الأولى من المادة ٣٠ منه تنص على أن هذا المجلس يختص بمراقبة تنفيذ قانون المجلس ولائحته الداخلية والقوانين المتعلقة بالصحة العمومية والتنظيم والمباني وتقسيم الأرض والطرق والمحال العمومية والمحال المقلقة للراحة والمضرة للصحة والخطرة . . . وغير ذلك من القوانين واللوائح الخاصة بالمرافق العامة وتنص الفقرة الرابعة من هذه المادة على أن المجلس يختص بمراقبة إرادته أياً كان نوعها .

كما أنه بالرجوع إلى القانون رقم ٩٨ لسنة ١٩٥٠ بشأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية يتبين أن الفقرة الأولى من المادة ٢٠ منه تنص على أن هذا المجلس يختص بتنفيذ قانون المجلس ولائحته الداخلية والقوانين واللوائح المتعلقة بالصحة العمومية والتنظيم والمباني وتقسيم الاراضى والطرق والمحال العمومية . . . وغير ذلك من القوانين واللوائح الخاصة بالمرافق العامة . كما تنص الفقرة الرابعة من هذه المادة على أن المجلس يختص بتحويل إرادته أياً كان نوعها .

ومعاقبة النصوص الواردة في هذين القانونين يتضح أن عبارتي «مراقبة تنفيذ القوانين» و «مراقبة تحويل الإيرادات الواردة في قانون بلدية القاهرة» تقابلها عبارتا «تنفيذ القوانين» و «تحويل الإيرادات» الواردة في قانون بلدية الاسكندرية إلا أن هذه المغايرة بين نصوص كل من هذين القانونين لا تؤدي إلى اختلاف المعنى المقصود في الحالين لعدم وجود مبرر للفرقة من جهة ولأن المقصود من مجموع أحكام المادة ٢٠ من قانون بلدية

القاهرة أنها تتحدث عن اختصاص المجلس البلدى كهيئة مدولة تختص بمراقبة تنفيذ القوانين التى تقوله بتنفيذها إداراته التنفيذية . أما القول بأن المقصود بعبارة «مراقبة التنفيذ» هو اختصاص المجلس البلدى بمراقبة تنفيذ القوانين التى تتولى تنفيذها أصلا وزارة أو وزارات معينة . فإن مؤداه هو خضوع هذه الوزارة أو الوزارات أو الحكومة المركزية لمراقبة المجلس البلدى فيما يتعلق بتنفيذ تلك القوانين وهذه نتيجة غير مقبولة لا تسمح بها القواعد القانونية لأن الحكومة المركزية هى التى تشرف على البلدية بما لها من سلطة وصاية ولا يمكن التسليم بمنح البلدية إشرافاً على الحكومة .

يؤيد هذا النظر أن من بين القوانين التى اختص المجلس بمراقبة تنفيذها قانون المجلس ذاته ولائحته الداخلية ولا يمكن بداهة تصور أن جهة أخرى تقوم بتنفيذ هذين القانونين غير إدارات المجلس حتى يكون للمجلس رقابة عليها فى ذلك .

وفضلا عن ذلك فإن كلمة «مراقبة» التى تضمنها قانون مجلس بلدى القاهرة قد وردت أيضا فى المذكرة الإيضاحية لقانون بلدية الاسكندرية الذى جلت نصوصه صريحة فى اختصاص المجلس بالتحصيل — كما سبق بيانه — ولا شك فى أنه لا يجوز الاعتداد بما جاء فى المذكرة الإيضاحية إزاء صراحة النص . وهذا يؤكد أن استعمال هذه الكلمة سواء فى قانون بلدية القاهرة أو فى المذكرة الإيضاحية لقانون بلدية الاسكندرية لا يعدو أن يكون مغايرة فى الصياغة لا تؤدى إلى اختلاف المعنى .

يضاف إلى ما تقدم أن المادة ٨٣ من كل من قانونى البلديتين تنص على أن تتبع فى شأن أموال المجلس القواعد المتعلقة بإدارة أموال الدولة — بما يدل على أن المجلس البلدى هو الجهة المختصة بتحصيل إيراداته أذ لو كان هذا التحصيل متروكا للحكومة المركزية لما كان هناك جعل للنص فى قانون المجلس على أن تتبع فى تحصيل إيراداته القواعد التى تتبعها الدولة فى التحصيل .

لذلك إنتهى قسم الرأى مجتمعاً إلى أنه طبقاً لأحكام القانونين رقمى ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ بإنشاء مجلس بلدى لمدينة القاهرة و٩٨ لسنة ١٩٥٠ بشأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية يكون المجلس البلدى لكل من المدينتين هو الجهة المختصة بتحصيل إيراداته ومنها عوائد الاملاك المبينة وضريبة الملاهى والمراهنات .

فوى قسم الرأى مجتمعاً رقم ١٧٦ فى ١٩٥٣/٤/٨ بمجموعة مجلس الدولة لتأوى قسم الرأى السنين السادسة والسابعة.. سبتمبر ٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٦٠ من ١٨٢ .

٢٢- إختصاص- قرار إدارى

خطاب مدير الضرائب باستقرار الرأى على إخضاع فئة معينة للضريبة لا يند قراراً إدارياً . عدم إختصاص القضاء الإدارى بالنظر فى الدعوى التى ترفع بالسلن فيه

إن محكمة القضاء الإدارى تختص بالفصل فى الطلبات التى يقدمها الافراد أو الهيئات بإلغاء القرارات الإدارية وذلك بالشروط المبينة فى القانون الخاص بمجلس الدولة . والقرار الإدارى هو القرار الذى استقر عليه قضاء هذه المحكمة والذى من مقوماته أن يقصد منه إحداث أثر قانونى ويتخذ صفة تنفيذية ، ولا تعتبر سائر تصرفات الجهة الإدارية بصفة مطلقة وبغير تحديد قرارات إدارية .

ومتى كان خطاب المدير العام لمصلحة الضرائب الذى ذكر فيه أن الرأى قد استقر على إخضاع الصيادلة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية لا يتضمن قراراً إدارياً بالمعنى المتعارف عليه فقهاء وقضاء وذلك بحسب منطوق عبارته وظروف إصداره . فضلاً عن أنه غير نهائى مما يجوز معه لمصدره تعديل عن الرأى المذكور فيه فى أى وقت وذلك بمراعاة حكم القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ، فإن هذه المحكمة تكون غير مختصة بنظر الدعوى ويكون الدفع على أساس سليم قانوناً متعيناً قبوله .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ١٢٤١ لسنة ٦ ق بجللة ٧-٢-١٩٥١ بموجبه أحكام مجلس الدولة . السنة الثامنة رقم ٣٠٨ من ٦٠٤)

٢٣- فوائد إقتضاء الحكومة ضرائب أكثر مما هو مستحق
لا يسوغ المطالبة بفوائد عن المبالغ التي يحكم بردها .

من المقرر أن الحكومة إذ تقوم بتحصيل الموائد من الممولين إنما
تقوم بذلك بمقتضى سلطتها العامة المستمدة من القوانين واللوائح لا باعتبارها
طرفاً في تعاقد مدنى - ولذلك فإن المدعية ليس لها قانونا المطالبة بفوائد
على المبالغ التي دفعتها زيادة عما هو مستحق عليها لأنه من المقرر قانوناً أن
أساس الحكم بالفوائد هو المسؤولية التقصيرية في التعهدات المدنية أو التجارية
بين الأفراد حسبما تحددها نصوص القانون المدنى والتجارى أما علاقة
الحكومة بالممولين فهي علاقة يحددها القانون العام لا تخضع لقواعد القانون
الخاص ومن ثم لا محل لتطبيق قواعد المسؤولية التعاقدية أو التقصيرية في
حالة إقتضاء الحكومة ضرائب أكثر مما هو مستحق وبالتالي لا يجوز الحكم
عليها بفوائد عن المبالغ التي يحكم بردها .

حكم محكمة القضاء الإدارى قضية رقم ١٣٤٤ لسنة ٦ ق و قضية رقم ١٢٤٥ لسنة ٥ ق
- لسنة ٦ - ٥ - ١٩٥٤ مجموعة أحكام مجلس الدولة لسنة ٨ ق رقم ٧١٠ من (١٢٧١)

٢٤- مبدأ المساواة - أساس الاعفاء من الضريبة

تجب مراعاة العدالة والمساواة في فرض الضرائب والاعفاء منها .

إن من ضمن الأحكام العامة التي تفرضها المبادئ الدستورية أن المصريين لدى القانون سواء وأنهم متساوون في التمتع بالحقوق المدنية والسياسية وفيما عليهم من الواجبات والتكاليف العامة وأنه لا يجوز الاعفاء من الضرائب إلا في الأحوال المنصوص عليها في القانون . ومن ضمن القواعد الأساسية في فرض الضرائب ، العدالة والمساواة في توزيعها وهو ما يطلق عليه عمومية الضرائب . ومتى كان الأمر كذلك ، وكان أساس الاعفاء من الضريبة قائماً في تفويض من المشرع في القانون فيجب التزام هذا الأساس وعدم الخروج على حدود هذا التفويض .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٧٢٧ لسنة ٥ في جلة ٢٣-٦-١٩٥٣
مجموعة أحكام مجلس الدولة - السنة السابعة رقم ٨٣٣ ص ١٦٨٩ وما بعدها)

أولاً : ضريه أرباح إستثنائية .

(صدر بشأن هذه الضريبة القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ المعمول به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية في ٢ من أكتوبر ١٩٤١ . وعُدل بالقانون رقم ٨٧ لسنة ١٩٤٣ . ثم صدر القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٥٠ بالغاه الضريبة على الأرباح الاستثنائية المفروضة بالقانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ المعمول به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية في أول يونيو سنة ١٩٥٠)

كما صدر القرار الوزاري رقم ٢٤٢ لسنة ١٩٤١ في ٢٥ من أكتوبر سنة ١٩٤١ بتحديد آخر نوفمبر سنة ١٩٤١ ميخاداً لتقديم الطلبات الخاصة بحق الاختيار المخول له ولين بمقتضى المادة الثالثة من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ . ومد هذا الميعاد إلى آخر ديسمبر سنة ١٩٤١ بالقرار الوزاري رقم ٢٥٩ لسنة ١٩٤١ الصادر في ٣٦ من نوفمبر ١٩٤١ . ثم مد إلى آخر يناير سنة ١٩٤٢ بالقرار الوزاري رقم ٢٨٠ لسنة ١٩٤١ الصادر في ٣٦ ديسمبر سنة ١٩٤١ ، ثم مد إلى ١٥ من فبراير سنة ١٩٤٢ بالقرار الوزاري رقم ٣٢ لسنة ١٩٤٢ الصادر في ٢٨ من يناير سنة ١٩٤٢ . ثم صدرت اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ بالقرار الوزاري رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٢ المعمول به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية في ٩ من فبراير ١٩٤٢ ثم صدر القرار الوزاري رقم ٣٢ لسنة ١٩٤٤ المعمول به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية في ١٣ من مارس ١٩٤٤ بشأن حق الاختيار بالنسبة للمولين الذين ليست لديهم حسابات منظمة :

كما صدر الأمر رقم ٣٦١ في ٣٠ من ديسمبر سنة ١٩٤٢ تاريخ نشره في الجريدة الرسمية بتحديد ميخاد لتقديم البيانات المتعلقة بالأرباح التجارية والصناعية والأرباح الاستثنائية وإيداع الضريبة المستحقة وتعديل أحكامه بالأمر رقم ٣٦٢ في ١٩ من يناير سنة ١٩٤٣ تاريخ نشره في الجريدة الرسمية

٢٥ - إحتياطي هبوط الاسعار - خصمه من الضريبة.

١ - استعمل إحتياطي هبوط الأَسْـاور جائز قانوناً قبل فترة الأثنى عشر شهراً من تاريخ انتهاء الضريبة على الأرباح لاستثنائية عندما يتصل هبوط قيمة وعودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى .

٢ - يستعمل هذا الإحتياطي عند توافر العوامل التى حددها القانون دون اشتراط أن تكون مجموع المداخيل التى باشرتھا المنشأة فى فترة الاثنى عشر شهراً خسارة كلية .

أن الأثر القانونى للمادة ٧ فقرة «أولاً» من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ مرتبط بصريح النص بما لا يترك سبيلاً إلى تباين من التأويل .
وهذه المادة تميز أترخيص بالخصم من الربح الاستثنائى فيما يتعلق بحساب الضريبة الخاصة المستحقة عليه المبالغ المخصصة لتكوين مال إحتياطي خاص يعد لتغطية ما هو محتمل عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها الطبيعى من هبوط أسعار ما إشتري منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ وذلك إذا كانت طبيعة العمل الذى تقوم عليه المنشأة أو التجارة مما يستدعى تخصيص تلك المبالغ لتكوين الإحتياطي المذكور .
وبناء على ذلك نرى أن الشروط اللازمة لتوافر أركان المادة ٧ فقرة أولاً هي :

- ١ - أن تكون المبالغ مخصصة لتكوين مال إحتياطي خاص .
 - ٢ - يعد لتغطية ما هو محتمل عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى من هبوط قيمة ما إشتري منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ .
 - ٣ - أن تكون طبيعة العمل الذى تقوم عليه المنشأة أو التجارة مما تستدعى تخصيص تلك المبالغ لتكوين الإحتياطي المذكور .
- هذه هي شروط إجازة الخصم التى قررتها تلك المادة والغرض من إجازة هذا الإحتياطي ظاهر من صريح النص وصيغته ، يعد لتغطية ما هو محتمل عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى من هبوط قيمة

ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ . وعلى هذا نرى في هذا الاحتياطي الغطاء الذى أجاز المشرع اعداده في مقابل هبوط قيمة ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ عن عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى ولم يعين القانون تاريخاً بذاته يبدأ فيه استعمال هذا الاحتياطي ولكنه رتب الأثر القانونى لهذه المادة على احتمال هبوط قيمة ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى وقد حدد الشارع في القانون التاريخ الاقصى الذى يمكن استعمال هذا الاحتياطي فيه للغرض الذى وجد من أجله فقال « فإذا انقضى اثنا عشر شهراً من تاريخ إلغاء الضريبة الخاصة من غير أن يستعمل فعلا المال الاحتياطي المنصوص عليه في الفقرة (أولاً) للغرض الذى أنشئ من أجله استحدثت الضريبة الخاصة على الاحتياطي المذكور على أساس إلحاق كل جزء منه بربح السنة التى أخذ منه » .

واستناداً إلى ما تقدم نرى جواز استعمال هذا الاحتياطي لتغطية هبوط قيمة ما اشترى منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ عند عودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى .

ولا نرى في نص القانون ما يساعد على تأييد وجهة النظر القائلة بأن الاستعمال لا يكون إلا في فترة الاثنى عشر شهراً من تاريخ إلغاء الضريبة الخاصة وعلى العكس نرى الاستعمال جائز قانوناً قبل فترة الاثنى عشر شهراً هذه عندما يتحقق هبوط القيمة وعودة الحالة الاقتصادية إلى مجراها العادى . أما عن الشرط الثانى الذى تراه المصلحة لجواز استعمال هذا الاحتياطي وهو « أن تكون نتيجة العمليات على إختلاف أنواعها التى باشرتها المنشأة في هذه الفترة خسارة فعلية » .

فقرى أن القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ قد تكفل في المادة ٨ منه بالحكم الذى يطبق على ما قد يلحق الممول من خسارة من ستة تالية على أخرى أصاب فيها ربحاً إستثنائياً أدى عنه الضريبة الخاصة — وصورة هذه الحالة التى عاجلتها المادة الثامنة فترق حتماً عن صورة الحالة الأخرى التى عاجلتها المادة ٧

فقرة «أولاً» ، إستناداً إلى نصوص القانون والأعمال التحضيرية الخاصة به وقد ورد في الفقرة «رابعاً» من المذكرة الأولى التفسيرية للقانون مانصه « فلا يكون من العدل أن تقضى منها الضريبة الخاصة وتترك تحمل وحدها آثار الخسارة التي تترتب على ذلك الهبوط والإحتيال يكبر ويصغر بحسب قرب انتهاء الحرب أو بعده ، والمسألة تقديرية ولكنه يجب على أى حال أن يحسب مثل هذه الحالة حسابها ويؤخر من الأرباح الاستثنائية إحتياطى يكتفى لتدارك هذا الاحتمال ، كما جاء في المذكرة الثانية التفسيرية للقانون مانصه « والحق أن تقلبات الأسعار التي ساعدت على كسب تلك الأرباح يجوز أن تجرى بجرى عكسياً عندما يعود النشاط الإقتصادي إلى سيرته الأولى ، كما جاء في هذه المذكرة الايضاحية أيضاً عن المادة ٨ من القانون مانصه « ومن الواضح أنه لا يعتبر خسارة في تطبيق هذه المادة إلا القيمة الحقيقية للخسارة التي وقعت بعد خصم الإحتياطى المنصوص عليه في المادة ٧ ، وهو الإحتياطى المكون من الجزء المنقطع من الأرباح الاستثنائية الذي أضحى لأسباب خاصة ، حيث يوجد مثل هذا الإحتياطى ،

وأعمال نصوص القانون يكون بمراعاة غرض الشارع الظاهر من المذكرات الايضاحية والأعمال التحضيرية ومنها نرى أن الإحتياطى المعين في المادة ٧ فقره «أولاً» يستعمل عند توافر العوامل التي حددها القانون عنه ولم يشترط القانون - كما ذهب إلى ذلك مصلحة الضرائب - أن تكون العمليات على اختلاف أنواعها التي باشرتها المنشأة في فترة الاتي عشر شهراً خسارة فعلية ، إذ تتوافر عوامل الهبوط الأمر الذي يستتبع استعمال هذا الإحتياطى الخاص بالرغم من أن نتيجة مجموع العمليات التي باشرتها المنشأة ليست خسارة فعلية وذلك طالما أن هذا الإحتياطى يعد لتغطية ما هو محتمل من هبوط قيمة ما إشتري منذ أول يناير سنة ١٩٤٠ فقط ودون غيره .

(فروى التبة المالية والاقتصادية رقم ١٢٨٩ في ٣-٥-١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنين السابعة والباية . سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٥ و ٦١٩)

٢٦ - تقدير الأرباح الاستثنائية .

أن الضريبة في تقدير الأرباح الاستثنائية هو الأرباح الحقيقية للمول في السنة التي اختارها أساساً للمقارنة .

لما كان من حق الممول إختيار السنة التي تتخذ أساساً للمقارنة . ولما كانت الأرباح الاستثنائية يصير تقديرها على أساس المقارنة بين أرباح سنة يختارها الممول والسنة المطلوب تقدير الضريبة عنها . لذلك فإن المعتبر في أرباح السنة التي يختارها الممول أساساً للمقارنة هي الأرباح الحقيقية لا الأرباح المربوطة .

ذلك لأن القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٥١ قد أحالت المادة ١١ منه على القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بالنسبة إلى تحديد الربح الخاص بالضريبة وقد نصت المادة ٤٧ من هذا القانون الأخير على أن تربط الضريبة على الأرباح الحقيقية الثابتة بمقتضى أوراق الممول وحساباته ولا وجه للتحدى بحكم الفقرة الأولى من المادة ٤٧ مكررة من القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ التي تقضى بأن يعتبر التنبه على الممول بالدفع نهائياً وقطعياً لأن ثمة فرق بين ضرورة الربط نهائياً بالنسبة لما هو مستحق للدولة قبل الممول وبين اتخاذ أرباح سنة أساساً لتقدير الأرباح الاستثنائية .

لذلك فإن المعتبر في تقدير الأرباح الاستثنائية هي الأرباح الحقيقية للدول في السنة التي اختارها أساساً للمقارنة .

(تجلى النسخة الحالية والأقتصادية رقم ٢ في ٢٧/٨/١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لتأوى قسم
الرأى السنتين السادسة والسابعة سجنبر ١٩٥١ - سجنبر ١٩٥٢ رقم ٢١١ ص ٢٤٠)

٢٧- ربط حكى - سنة الأساس - مرسوم بقانون ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ - عدم سريان

لا يبرى الرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ - والحاصل بأنقضاء الأرباح المدرة من سنة ١٩٤٧ بالنسبة للمولين الحاضين لربط الضريبة بطريق التقدير أساساً لربطها عليهم من كل من السنوات من ١٩٤٨ الى ١٩٥١ - على ضريبة الأرباح الاستثنائية

أن المفروض أن التعديل اله ادر بالمرسوم بقانون ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ قد أصبح تشريعاً نافذاً بعد أن كان قد انتهى العمل بأحكام التشريع الخاص بالضريبة الاستثنائية ويعتبر مركز الممول بالنسبة الى ضريبة الأرباح الاستثنائية قد تحدد من الناحية القانونية تحديداً باتا في ظل ضريبة الأرباح الاستثنائية والقوانين التي كانت سارية الى وقت العمل بهذا القانون . كما وأن فكرة اتخاذ أرباح سنة ١٩٤٧ معياراً لربط الضريبة بطريق التقدير عن السنوات التالية من سنة ١٩٤٨ الى سنة ١٩٥١ لوحظ فيها تقارب مقدار الأرباح التجارية المنشئات عن سنوات الجباية المختلفة كقاعدة عامة . أما فيما يتعلق بالضرائب الاستثنائية فهي تتناول ربحاً لا ضابط له ولا محل للاعتداد في شأنه إلا بالواقع إذ هو إستثنائي بطبعه وما قد يتحقق بما هو أقل أو أكثر منه .
لذلك وجب عدم سريان المر - وم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على ضريبة الأرباح الاستثنائية .

(فتوى اللجنة المالية والاقتصادية رقم ٥٧١ في ٣٠ - ٣ - ١٩٥٢ مجموعه مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السابعة والسابعة سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٢ رقم ٢٩٢ ص ٥٢٤)

عليه :

ذهب بعض الفقه إلى تأييد الرأي الذي قرره الفتوى (راجع الأستاذ ياقوت العشماوى - بحث في الإراد الحكيمى - مجلة الضرائب - عدد يناير ١٩٥٤ ص ٦٢٨) على أن تعليمات مصلحة الضرائب التفسيرية بند ١٠ قضت بمرئ أحكام المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ فى مجال الضريبة الخاصة على الأرباح الاستثنائية ؛ فتخذ الأرباح الاستثنائية المقدرة عن سنة ١٩٤٧ وكذلك رقم المقارنة لتلك السنة أساساً تربط على مقتضاه ضريبة الأرباح الاستثنائية عن السنوات من ٤٨ إلى ١٩٥٠ . وسند تعليمات مصلحة الضرائب فى هذا الرأى هو أن المادة ١١ من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ نصت على أن جميع أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المتعلقة بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وعلى الأخص فيما يتعلق بتحديد الربح الخاضع للضريبة ، تسرى فى شأن الضريبة على الأرباح الاستثنائية .

وقد ذهب بعض الفقه إلى جواز إتخاذ أرباح سنة ١٩٤٧ أساساً لربط ضريبة الأرباح الاستثنائية فى السنوات من ٤٨ إلى ١٩٥١ ولكن لا يجوز اعتبار مقدار رأس مال فى سنة ١٩٤٧ هو نفس مقداره فى السنوات التالية . وإنما يجب تحديد رأس مال فى كل سنة من السنوات اللاحقة على سنة الأساس ؛ ذلك لأن المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ لم يتعرض لرأس المال (راجع الأستاذ منصور محمد نجاد - دائرة المعارف الضريبية - ص ٢٧٨)

٢٨- رقم المقارنه - بدء ميعاد الاختبار - سقوط الحق في المطالبة باسترداد ما يزيد على المستحق.

-
- (١) مدة التقادم في استرداد ما سبق تحصيله أكثر من ١٥ سنة على أساس حكم نهائي هي ١٥ عاماً تبدأ من تاريخ تنفيذ الحكم المذكور .
- (٢) بدء ميعاد الاختيار بالنسبة للمول الذي ليس فيه حسابات منظمة هو تاريخ اعلانه بتهدير العجته.
-

(١) أن مدة التقادم بالنسبة لما تقضى به الأحكام الاتهامية هي ١٥ عاماً والمصلحة مقيدة بتنفيذ ما قضى به الحكم الاستثنائي وذلك بعد إعلانه لها قانوناً. وهذا الحكم الاستثنائي يقضى بتعديل مقدار الأرباح الخاضعة للضريبة عن سنة ١٩٣٩ ضرائبية ومن نتيجة تنفيذ الحكم المذكور تعديل ربط الضريبة على أساس الأرباح التي قضى بها هذا الحكم وهذه الأرباح كما ذكرت مصلحة الضرائب تقل عن الأرباح التي ربطت على أساسها الضريبة في الأصل وقبل الحكم فيكون الفرق بين الضريبة المحصلة عن سنة ١٩٣٩ ضرائبية على أساس قرار لجنة التقدير وبين الضريبة الواجة التحصيل عن سنة ١٩٣٩ ضرائبية على أساس التقدير الوارد في الحكم الاستثنائي من حق الممول المطالبة باسترداده لأن تحصيله أصبح بغير حق بمجرد تنفيذ الحكم .

وتبدأ مدة سقوط حق هذا الممول في المطالبة باسترداد الفرق المشار إليه آنفاً في حدود المدة المقررة في المادة ٩٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ من التاريخ الذي ولد فيه حق الممول في الاسترداد وهو تاريخ تنفيذ الحكم الاستثنائي بتعديل الربط على أساسه .

(٢) أما بالنسبة لمواعيد الاختيار المنصوص عليها في القرار الوزاري رقم ٣٢ لسنة ١٩٤٤ فإن التقدير وإجراءاته مقررة في المواد ٥٢ وما بعدها

من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وهو من اختصاص لجان التقدير بالنسبة للمولين المذكورين في المادة ٤٧ فقرة ثانية وثالثة .

وإعلان الممول الذي ليس لديه حسابات منظمة ومن في حكمه بتقدير اللجنة طبقاً لحكم المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ يؤدي إلى بدء ميّعاد الاختيار بالنسبة له طبقاً لحكم القرار الوزاري رقم ٣٢ لسنة ١٩٤٢ .

(فتوى قسم الرأي لوزارة المالية رقم ١٨٣ - ٥٢ - ١٨٠ بتاريخ ١٦/٢/١٩٤٨ بمجلس الدولة لفتوى قسم الرأي . النوات الثلاث الأولى . رقم ٣٥٢ من ٥٥٩)

٢٩ - رقم المقارنة - تغيير السنة .

تغيير البنة التي تتخذ رقماً للمقارنة جائر ولا يعتبر عدولاً عن اختيار هذه الطريقة

أبلفت إحدى الشركات مصلحة الضرائب في تاريخ ٥ / ١١ / ١٩٤١ باختيار أرباحها في سنة ١٩٣٩ أساساً للمقارنة عن حساب الضريبة الخاصة على الأرباح الاستثنائية . وأثناء فحص المصلحة لحسابات هذه السنة أبلفتها الشركة في تاريخ ٣ / ٤ / ١٩٤٦ بدولها عن اختيار سنة ١٩٣٩ رقماً للمقارنة واختيارها لأرباح سنة ١٩٣٧ / ١٩٣٨ .

وطلبت مصلحة الضرائب الفتوى فيما إذا كان يمكنها إجابة الشركة إلى طلبها .

ولما كان القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ الخاص بالأرباح الاستثنائية قد خول للممول اختيار رقمي المقارنة المنصوص عليهما في الفقرتين (أولاً) و (ثانياً) من المادة الثانية وقد حدد القرار رقم ٢٢ لسنة ١٩٤٢ المواعيد التي يتعين على الممول تقديم طلبه خلالها .

ونظراً إلى أن الشركة اختارت فعلاً أرباح إحدى السنوات المبينة في الفقرة الأولى من المادة ٢ من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ وأبلفت المصلحة هذا الاختيار في تاريخ ٥ / ١١ / ١٩٤١ فلها أن تطلب تغيير السنة التي حددتها إذ أن هذا التغيير لا يعتبر عدولاً من اختيار إحدى الطريقتين المنصوص عليهما في المادة الثانية من القانون .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ - ٥٢ - ١٧٩ بتاريخ ٩ فبراير سنة ١٩٤٩ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٥٣ ص ٥٦١)

٣٠ - رقم المقارنة - فوات ميعاد الاختيار

باتهاء الميعاد المحدد لاختيار سنة ورقم المقارنة لا يجوز للمول اختيار سنة معينة حتى وإن كان ذلك بناء على طلب المصلحة .

أن هذا المول يعتبر في نظر المصلحة من أصحاب الحسابات المنتظمة واتخذت المصلحة إجراءات الربط على هذا الأساس .

وما دام هذا المول من أصحاب الحسابات المنتظمة فيجب قانوناً أن يتم اختياره رقم المقارنة في حدود ما قضى به القرار الوزاري رقم ٢٢ لسنة ١٩٤٢ وينتهي ميعاد الاختيار بالنسبة له في ١٦ فبراير سنة ١٩٤٢ .

وما دام قد انقضى هذا الميعاد ولم يقدم هذا المول طلباً إلى مأمورية الضرائب المختصة بهذا الاختيار فيكون تحديد الربح الاستثنائي بالنسبة له على أساس رقم المقارنة المنصوص عليه في الفقرة (ثانياً) من المادة ٢ من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ وحدها .

وبناء على ما تقدم يكون الاختيار الذي طلبه المول في ١٤ أكتوبر سنة ١٩٤٤ غير مقبول شكلاً لتقدمه بعد فوات الميعاد القانوني حتى وإن كانت المصلحة قد أخطرت به بأن وزير المالية أجاز اتخاذ نتيجة أرباح إحدى السنوات ٣٧ و ٣٨ و ٣٩ بعد التعديلات التي تدخلها المأمورية على الأقرار أساساً لتحديد الربح الاستثنائي وطلبت منه الإفادة عن السنة التي يختارها . إذا ليس في ذلك ما يؤثر على الرأي في الموضوع من الناحية القانونية ويكسب المول حقاً ما لأن أجازة الاختيار بعد المواعيد المقررة أمر لا مند له من القانون ويؤدي إلى تعطيل حكم الفقرة الثالثة من المادة الثالثة من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ .

(نوى قسم الرأي لوزارة المالية رقم ٨٣٢ في ١٣-٣-١٩٥٠ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي - السهنية الرابعة والخامسة - أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٤٧ ص ١٧٩٩)

التعليق

لتحديد ميعاد بله حق الممول في اختيار رقم المقارنة أهمية كبرى في تحديد ربحه الاستثنائي إذ يترتب على القول بفوات الميعاد المحدد لذلك أن يحق لمصلحة الضرائب تحديد ربحه الاستثنائي بما لا يتجاوز ١٢٪ من رأس المال الحقيقي المستثمر طبقا للسادة الثالثة من القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ وقد يكون في هذا التحديد اضرار بمصالحه .

ويسود الفقه المصري في هذا الخصوص رأيان ، يذهب أولهما إلى أنه بالنسبة للذين لديهم حسابات منتظمة فإن حقهم في الاختيار يرتكز إلى مجرد وجود حسابات منتظمة لديهم تبين حقيقة أرباحهم في السنوات الجائز اختيار أرباحها أساسا للمقارنة دون انتظار لاجراء تقوم به مصلحة الضرائب من جانبها سواء تم فحص اقرارات أرباح السنوات وتحديدها أم لم يتم . ذلك لأن العبرة ليست بتاريخ اخطار الممول باعتقاد أو تحديد أرباح سنه الأساس كما هو الحال بالنسبة للمولين الذين ليست لديهم حسابات منتظمة وإنما العبرة بمجرد كون الممول لديه حسابات منتظمة تبين حقيقة أرباحه ذلك لأن القانون أقرض إن أرباح سنوات المقارنة معلومة للممول بحكم انتظام حساباته بعكس الممول الذي ليست لديه حسابات منتظمة فانها بحكم خضوعها للتقدير لا يبين أمرها إلا بعد تقديرها أو اعتيادها من مصلحة الضرائب^(١) . ويذهب الرأي الثاني إلى أن الموعد المسقط لحق الممول في اختيار الأساس المفهوم من منطوق المادة ٣ هو بالنسبة فقط للمولين الذين لا يمكن حسابات منتظمة^(٢) .

(١) الاستاذ فهم سيفي حكم به الفضية على الادراج الاستثنائية من ٦٣

(٢) راجع بحث الاستاذين يحيى خير الخير ولودفيج ضحيت بمجلة الضرائب عدد نوفمبر وديسمبر سنة ١٩٥٠ ص ٦٥ عنوانه آثار عدم مراعاة المواعيد المحددة لاختيار رقم المقارنة وهو بحث باللغة الفرنسية

أما القضاء فقد اختلف حول ما إذا كان حق الممول الذى يمسك حسابات منتظمة يبدأ من تاريخ إقرار مصلحة الضرائب لانتظامية حساباته وخطاره بذلك أم أن الميعاد يبدأ من تاريخ تقديمه لحساباته وينتهى بانتهاء الأجل المحدد بالقرار الوزارى رقم ٢٢ لسنة ١٩٠٤ أى فى ١٥/٣/١٩٤٣ .

فقضت بعض الأحكام بوجود التفرقة بين الممول الذى يمسك حسابات منتظمة وبين الممول الذى ليست لديه حسابات منتظمة فبالنسبة للنوع الأول من الممولين يكون أساس حق الممول فى الاختيار هو الرقم الحقيقى لأرباحه التى تكون معلومة لديه بحكم انتظام حساباته المالية ، أما بالنسبة للمول الذى ليست له حسابات منتظمة فإنها بحكم خضوعها للتقدير لا يتبين أمرها إلا بعد تقديرها أو اعتمادها من مصلحة الضرائب .^(١)

وذهب البعض الآخر من الأحكام إلى عدم التفرقة بين الممول الذى لديه حسابات منتظمة والممول الذى ليست لديه حسابات منتظمة قضى^(٢) بأن العامل الأساسى فى تحديد الموعد الممكن فيه استعمال حق الاختيار هو نوع الحسابات لدى المنشأ أو الممول . ولما كان الفصل فيها إذا كانت هذه الحسابات منتظمة متروكة للمصلحة نفسها . ولما كان الممول لا يستطيع التكنن مقدما بالنوع الذى سترى المصلحة وصف حساباته به . كذلك كان من غير المعقول عقلا ومنطقاً القول بأن حق الممول فى الاختيار يسقط قبل أن تخطر المصلحة بتقدير أرباحه أو اعتماد حساباته ، ذلك

(١) حكم محكمة استئناف اسكندرية فى ٢٣ مارس سنة ١٩٥٠ والمنشور بالمجموعة الثانية لأحكام الضرائب للاستئناف كدال الجرف ص ١٠٩ رقم ٩٩١ وعكة استئناف مصر فى ١٧/٤/١٩٥٢ المجموعة السابعة لأحكام الضرائب ص ١٠١ بند ١٠٠٦ وعكة استئناف اسكندرية فى ٢١ مايو سنة ١٩٥٢ المجموعة الثامنة لأحكام الضرائب ص ٢١٩ بند ١١٦٦
(٢) حكم محكمة مصر الابتدائية بتادىخ ٨ فبراير ١٩٥٠ مشار إليه فى كتاب الاستاذ فهم سمهد المرجع السابق ص ٦٢

لأن المصلحة مكلفة بادية ذى يده باخطار الممول بتقدير أرباحه العادية حتى تفسح أمامه مواعيد اختيار رقم المقارنة سواء أكان ذلك قبل المواعيد التي حددتها القرارات الوزارية أو بعدها، فإذا لم يخطر الممول باعتماد حساباته فلا سبيل بعد ذلك للقول بأنه كان في إمكانه اختيار رقم المقارنة ذلك لأن اختيار رقم المقارنة تابع لاجراءات يجب على مصلحة الضرائب مراعاتها قبله . وبذلك لا تبدأ مواعيد السقوط بالنسبة له إلا بعد انتهاء اجراءات المصلحة . وعلى ذلك فإن حق الممول لا يسقط إلا بعد مضي شهر من تبليغ المصلحة له باعتماد حساباته .

وقد حسمت محكمة النقض المصرية هذا الخلاف فقضت بأنه ، سواء أكانت حسابات الممول منتظمة أم غير منتظمة فإن ميعاد اختيار رقم المقارنة للارباح الاستثنائية لا يفتح على كلا الاعتبارين الا بعد اخطاره بقرار مصلحة الضرائب عن حالة حساباته ، لأنه قبل هذا الاخطار لا يتسنى له الاختيار لجهله بما قد يستقر عليه رأى المصلحة في حقيقة أرباحه عن السنة التي يرى اتخاذها أساساً للمقارنة ، (١)

وهذا الرأى الذى أخذت به محكمتنا العليا هو الذى يسير المنطق القانونى إذ أن الشارع لم يعرف معنى الحسابات المنتظمة ولم يضع لها حدوداً دقيقة وإنما عرّفها مصلحة الضرائب فى اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١ (قرار وزارى رقم ٢٦ لسنة ١٩٤٢ المادة ٢٥) بقوله والمقصود بالحسابات المنتظمة هو الحسابات المقيّدة فى الدفاتر المنصوص عليها بالمواد ١١ و ١٢ و ١٣ من قانون التجارة الأهلى بشرط أن تكون ممسوكة على

(٢) ارجع حكيمها الصادرين بجلسة ١٩٥٤/٥/٢٧ الاولى فى الفضية رقم ٢٥٨ وتم ٢٢ قضائية ومنشور بمجموعة أحكام النض السنة الخامسة العدد الثالث (مدني) ص ٩٢٥ رقم ١٤٢ والثاني فى الفضية رقم ٣٠٥ سنة ٢٢ قضائية ومنشور بنفس المجموعة ص ٩٣١ رقم ١٤٣

حسب الأصول الفنية المعترف بها تؤيدها في كل حالة مستندات حقيقة
محفوظة بطريقة منظمة تسهل معها مراجعة القيود الحساية وتكفل لموظفي
مصلحة الضرائب الذين خولوا حق الاطلاع التحقق من قيمة الأرباح
والخسائر ، — ولما كانت مصلحة الضرائب هي التي تحدد قيمة هذه الدفاتر
ولم أن تأخذ بها أو ترفضها وإلى أن تعتمد كل ما جاء بها أو تدخل
بعض التعديلات عليها ، فإن الممول يكون في حالة تحميل لا يمكن معها أن
حق الاختياز وهو على ينة بكافة عناصر الاختيار (١) .

(١) مراجع بحث الدكتور دلاور على مجلة المحاماة السنة الحادية والثلاثين العدد السابع
ص ١٢٨٧ وبحث الأستاذ كمال الجرف في حق مصلحة الضرائب في تحديد الأرباح
التجارية والصناعية بطريق التقدير بمجلة الضرائب عدد مارس سنة ١٩٥٣ .

ثانيا : ضريبة أرباح تجارية وصناعية

(فرضت الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بنصوص الكتاب الثاني من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المنشور في ١٦ من يناير ١٩٣٩ وقد تعدل هذا القانون عدة تعديلات بخصوص هذه الضريبة نشير إليها فيما يلي : القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ . والقانون رقم ٤٢ لسنة ١٩٤١ . والقانون رقم ١٥ لسنة ١٩٤٢ . والقانون رقم ١١٩ لسنة ١٩٤٤ . والقانون رقم ١٢٠ لسنة ١٩٤٤ . والقانون رقم ١٣٨ لسنة ١٩٤٨ . القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ (نشر في ٣١ من أغسطس ١٩٥٠) . والقانون رقم ١٨٩ لسنة ١٩٥٠ (نشر في ٢٨ من ديسمبر ١٩٥٠) . والقانون رقم ١٧٤ لسنة ١٩٥١ (نشر في ٢٠ من أكتوبر ١٩٥١) . والقانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٥٢ (نشر في ٢٦ من يونيو ١٩٥٢) . والقانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٥٢ (نشر في ١٢ من أغسطس ١٩٥٢) . والقانون رقم ١٧٤ لسنة ١٩٥٢ (نشر في ٢٠ من أكتوبر ١٩٥١) . والمرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ (نشر في ١٨ من أكتوبر ١٩٥٢) . والقانون رقم ٢٥٣ لسنة ١٩٥٣ (نشر في ٢١ من مايو ١٩٥٣) . والقانون رقم ٤٧٠ لسنة ١٩٥٣ (نشر في أول أكتوبر ١٩٥٣) . والقانون رقم ٥٤١ لسنة ١٩٥٤ (نشر في ١٤ من أكتوبر ١٩٥٤) .

كما صدرت بخصوص هذه الضريبة عدة قرارات نذكر منها : القرار الوزاري في ٧ من فبراير ١٩٣٩ باللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . والقرار رقم ٨١ لسنة ١٩٤٢ في ٢٥ من مايو ١٩٤٢ . والقرار رقم ٥٤ لسنة ١٩٤٥ في ٦ من يوليو ١٩٤٥ والقرار رقم ٣٩ لسنة ١٩٤٦ في ١٣ من مايو ١٩٤٦ . والقرار ٣١ لسنة ١٩٥١ في ١١ من مارس ١٩٥١ والقرار رقم ٨ لسنة ١٩٥٣ في ٢٢ من يناير ١٩٥٣ والقرار رقم ١١٧ لسنة ١٩٥٣ في ٢٤ من أغسطس ١٩٥٣ والقرار رقم ١٤٣ لسنة ١٩٥٤ في ٢٠ من ديسمبر ١٩٥٤) .

٣١ - إعفاء - جماعات لا تحقق كسباً .

الجماعات التي لا تحقق كسباً ما لا تؤدي ضريبة على الأرباح التجارية والصناعية دون حاجته إلى نص خاص إذ لا ضريبة إلا حيث يوجد الربح ويحدد هذا النص إلى المنشأة التي تبناها فكلها يسرى عليه الإعفاء المنصوص عليه في الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ مادام الغرض من هذه المنشأة العمل على تعميق الاعراض التي تسعى إليها الجماعة . (المادة ٤٠)

كتاب مصلح الضرائب :

أثارت الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ رأين فيما يتعلق بتفسيرها بالنسبة لبعض الجماعات التي لا ترمى إلى الكسب والتي تملك منشآت تجارية أو صناعية تحقق لها أرباحاً تستعين بها في أداء رسالتها الاجتماعية أو الإنسانية كصنع الصوف الناعم ، لجمعية القرش ، وصيدلية الاسعاف التابعة ، لجمعية الاسعاف ، وسباق الخيل الناعم ، ونادي الجزيرة الرياضي ،

فقد رأى البعض إخضاع تلك المنشآت للضريبة استناداً إلى أن الأصل في الضرائب هو الخضوع ولا أعفاء إلا نص — وقد علقت لجنة الضرائب هذا الإعفاء بأن الجماعات التي لا ترمى إلى الكسب كالهئات العلمية والرياضية جذرية بالمعنى والتشجيع فاعفواها قائم على الرغبة في ترقيتها والعمل على توسيع دائرة نشاطها .

ولا شك أن الجماعات الرياضية والاجتماعية معفاة بسبب الغرض الذي وجدت من أجله — من الضريبة على كل إيراداتها الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية . أما إذا تقدمت خطوة جديدة وإنشأت مصنعا أو محلا تجاريا ليدير عليها ربحاً أو كسباً تستعين به على تحقيق أغراضها فإن المنشأة الجديدة لا يمكن أن يكون عملها خيراً لا يرمى إلى الكسب شأنه

شأن الجمعية نفسها لاختلاف الشخصيتين اختلافا قانونيا واضح المعالم والآثار ولأن المؤسسة الجديدة كيانا مستقلا عن الهيئة التابعة لها ولأن العبرة في ذلك بالفرض المباشر الذي تنشده هذه المؤسسة - ذلك أن من المبادئ المقررة في علم الضرائب أن (نية الربح) موجبة لاستحقاق الضريبة أى أن يكون صاحب النشاط قاصدا الحصول على ربح ولو كان غرضه بعد ذلك أن يوزع هذا الربح على الفقراء والمعوزين دون أن يبقى لنفسه شيئا منه .

ورأى البعض الآخر أن تلك الهيئات تتفق وتلتقي مع الحكومة من ناحية ما تهدف إليه من تحقيق نفع عام وأن التفرقة بين شخصية الجماعة وشخصية المنشأة التي تقيمها الجماعة نفسها لدى تطبيق قانون الضرائب لا تستند إلى أساس صحيح فالجماعة أو الهيئة تعتبر وحدة متصلة بكافة أعضائها من نشاط وتمارسه من أعمال وإذا كان تفسير عبارة «الجماعات التي لا ترمى إلى الكسب» بأنها الجماعات التي لا تقوم بعمل يأتى بربح فانه لا معنى والحالة هذه لنص الفقرة ٣ من المادة ٤٠ لأن هذه الجماعات تخرج فعلا عن حكم القانون بغير حاجة إلى نص وبذلك يكون الفرض الصحيح من النص على الإعفاء هو الجماعات التي تكسب فعلا ولكنها لا تقصد الكسب لذاته بل هو وسيلة لتحقيق الغاية التي أنشئت من أجلها ومن ثم فقد نادى أصحاب هذا الرأي بأن تكون المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لهيئات لا ترمى إلى الكسب معفية من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

على أن المصلحة كانت قد أصدرت منشورها رقم ١٢٧ بترجيح الرأي الثانى على الأول إلا أن المصلحة تبيل إلى إلغاء ذلك المنشور وإعمال الرأي الأول الذى يقضى باخضاع المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لهيئات لا ترمى إلى الكسب للضريبة .

ولهذا تساءلت المصلحة عن رأى الذى يجب أن تتبعه .

(كتابها رقم ٤٥/١/٢ بتاريخ ٨ مارس ١٩٤٩) .

الفتوى :

وقد بحث قسم الرأى مجتمعاً موضوع إعفاء المنشآت التابعة لجماعات لا ترى إلى الكسب من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية بمجلسه المتعقده فى ١٨ من يوليو سنة ١٩٤٩ ولأحظ أن الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تنص على إعفاء الجماعات التى لا ترى إلى الكسب والمعاهد التعليمية التابعة لهيئات أو جماعات من هذا القيل من أداء الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ولا شك أن الشارع لم يقصد بهذا النص الجماعات التى لا تحقق كسباً ما لأن هذه لا تودى الضريبة دون حاجة لنص خاص ، إذ لا ضريبة إلا حيث يوجد ربح ، فلا أعمال النص لا بد من تفسيره على أساس أن القصد منه هو الجماعات التى تقوم بعمل يدر عليها كسباً ، ولكن هذا الكسب ليس مقصوداً لذاته وليس هو الغرض الذى ترى إليه الجماعة بل هو وسيلة إلى تحقيق أغراض البر أو النفع العام التى تهدف إليها ، ولما كانت المنشأة التابعة لهذه الجماعة هى التى تهيم لها مصدر كسبها ، هذا فضلاً عن أنها بضعة منها وليس لها كيان مستقل عنها لذلك انتهى القسم إلى أنه لا محل للفرقة بين الجماعة التى لا ترى إلى كسب وبين المنشأة التى تتبعها فكلهما يسرى عليه الإعفاء المنصوص عليه فى الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ مادام الغرض من هذه المنشأة العمل على تحقيق الأغراض التى ترى إليها الجماعة .

(فتوى قسم الرأى مجتمعاً رقم ٣٧ - ١ - ٦ - ٢٢٥ بتاريخ ٢٤ يوليو سنة ١٩٤٩ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٢٤ ص ٣٩)

وقد أعادت مصلحة الضرائب استفتاء مجلس الدولة فى هذا الموضوع بموجب كتابها المؤرخ فى ٢٩ يناير ١٩٥٠ والذي جاء به ما يلى :

(٢ - ٦ مجموعة)

و كانت المصلحة قد تلتفت فتوى قسم الرأى مجتمعاً بشأن تفسير الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

وقد جاء بهذه الفتوى أن إعمال نص هذه المادة يحتم تفسيره على أساس أن القصد منه هو الجماعات التى تقوم بعمل يدر عليها كسباً ولكن هذا الكسب ليس مقصوداً لذاته وليس هو الغرض الذى ترى إليه الجماعة بل هو وسيلة إلى تحقيق أغراض البر أو النفع العام التى تهدف إليها وعلى هذا يسرى الإعفاء المنصوص عليه فى الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على ما تنشئه الجماعات التى لا ترى إلى الكسب من مؤسسات تجارية وصناعية ما دام الفرض من هذه المؤسسات العمل على تحقيق الغرض الذى تسعى إليه تلك الجماعات .

ولئن كانت المصلحة توافق على جوهر هذه الفتوى وتؤيد مبدأ الإعفاء إلا أنها تميل إلى تقييده بشرطين :

١ - أن يكون العمل الذى يخضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية هو عمل يتفق وأغراض البر أو الجماعة ويحقق مقاصدها .

٢ - أن يكون الإيراد الذى يستمد من العمل الخاضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية من شأنه أن يحقق تغطية مصروفات منشأة البر أو الجماعة فإذا تجاوز ذلك أصبح من المتعين إخضاعه لضريبة الأرباح التجارية والصناعية .

(كتاب المصلحة رقم ٢ - ٤٥/١)

الفتوى :

فاقى قسم الرأى لوزارة المالية بأنه يرى أن فتوى قسم الرأى بمجمعة صدرت بعد استعراض حالات مصنع الصوف التابع لجمعية القرش وصيدلية الامعاف التابعة لجمعية

الاسفاف وسباق الخيل التابع لنادى الجزيرة الرياضى، والمنشآت الفرعية
الثلاث المذكورة تلتقى مع المؤسسات الرئيسية التابعة لها من حيث المبدأ
الذى قامت عليه والفرض الذى تسعى إلى تحقيقه وهو يتفق لحدا مع القيد
الأول الذى ترى المصلحة إتباعه فى تطبيق الفتوى اما القيد الثانى الذى ترى
المصلحة تقييد الفتوى به فى التطبيق فيرى القسم عدم إمكان المواقفه
عليه لتباينه مع منطوق الفتوى وروحها .

(فتوى سم الرأى لوزارة المالية بتاريخ ١٩٥٠/٢/٤ رقم ١٨٣ - ١٩٤/٥٢)

٣٢ - إعفاء - جمعيات تعاونية .

الضريبة المقررة بالقانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ تسرى على شركات التعاون وعلى الجمعيات التعاونية للوصوفة في المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . أما الإعفاء من أداء الضريبة فهو محدد بالتروط المحددة في المادة ٤٠ فقرة ثانية فإذا لم تتوافر شروط الإعفاء هذه وجب أداء هذه الضريبة ومن ثم لا تنفي الجمعيات التعاونية للاستهلاك التي تتعامل مع غير أعضائها استناداً الى المادة ٤٠ فقرة ثالثة (المادة ٤٠)

وقائع الفتوى

قدمت مصلحة الفلاح والتعاون بوزارة الشؤون الاجتماعية طلباً بإعفاء الجمعيات التعاونية للاستهلاك التي تتعامل مع غير أعضائها من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وذلك في الفترة السابقة لصدور القانون رقم ٨٨ لسنة ١٩٤٤ .

وتوجد ثلاثة آراء بالنسبة لموقف مصلحة الضرائب تجاه الجمعيات :

الرأي الأول : أن الفقرة الثانية من المادة ٤٠ نصت على إعفاء الجمعيات التعاونية للاستهلاك التي يقتصر عملها على جمع طلبات الأعضاء المنضمين إليها وعلى القيام في مخازنها ومستودعاتها بتوزيع المواد الغذائية والمحاصيل والبضائع التي تتضمنها الطلبات المذكورة .

ونخرج من هذا النص بأن الجمعيات التي تخرج عن حدود هذا الاختصاص ويمتد نشاطها إلى غير الأعضاء يزول عنها الإعفاء وتكون خاضعة لنص الفقرة الأولى من المادة ٣٢ التي تقضي باخضاع « شركات التعاون للاستهلاك متى كانت تملك محال أو حوانيت أو مخازن لبيع أو تسليم المواد الغذائية أو المحاصيل أو البضائع » فتكون كل إيراداتها المستحقة من الأعضاء ومن غير الأعضاء خاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية

ذلك الاستثناء أن الوارد في المادة ٤٠ لا يجوز التوسع فيه .
الرأى الثانى : وهو ما تطالب بتطبيقه جمعيات التعاون ويذهب إلى أن تفسير القانون يقتضى ربط جميع مواده بعضها ببعض والقاعدة القانونية أن المادة اللاحقة تنسخ حكم المادة السابقة لها . فإذا قضت المادة ٣٢ باختصاص جمعيات التعاون وقضت الفقرة الثانية من المادة ٤٠ بإعفاء تلك الجمعيات إذا اقتصر عملها على خدمة أعضائها وأصبح المستخلص من هذين النصين أن جمعيات التعاون التى تتجاوز فى نشاطها خدمة الأعضاء تصبح خاضعة للضريبة فإن الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ تهدر هذه النتيجة .

ذلك أن نص تلك الفقرة كان يقضى بإعفاء « المعاهد التعليمية وسائر الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب » وتمثل هذا النص بالقانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٤١ إلى إعفاء « الجماعات التى لا ترمى إلى الكسب » وهو نص صريح واضح فى أن كل جماعة لا ترمى إلى الكسب تكون معفية من الضريبة . والإعفاء هنا معناه إعفاء تلك الإيرادات التى تخضع قانوناً للضريبة ولكنها بسبب إيلولتها إلى جماعة لا ترمى إلى الكسب تصبح معفية من الضريبة ، فتفسير النصوص بأن المقصود بالإعفاء هو الإيرادات التى تأتى من الإعفاء لانفاؤها فى صالحهم قول مردود عليه بأنه إعفاء أوجدته الفقرة الثانية من المادة ٤٠ وبذلك تصبح الفقرة الثالثة من المادة ٤٠ لا معنى لها مع أن هذه الفقرة كما هو ظاهر من تسلسل المواد وترتيبها تصبح هى الفصيل والأساس عند الفصل فى الموضوع .

الرأى الثالث : وهو الرأى الذى أخذت به مصلحة الضرائب بمشورها رقم ٨٠ والذى استندت فيه إلى حكم المادة ٤ من التشريع الفرنسى من ناحية واستمدته من حكم الفقرات ١ و ٢ و ٣ من المادة ٣٢ والفقرتين ٢٠١ و

من المادة ٤٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وترتب على الأخذ بها جميعاً تقسيم الربح إلى ربح ناشئ من معاملات الأعضاء وربح ناشئ من معاملات غير الأعضاء وإعفاء الأول وإخضاع الثاني .
وتسألت المصلحة عن رأى القسم .

(كتابها رقم ٩/٧/١ بتاريخ ٢٢ يناير ١٩٤٩)

الفتوى :

فأقضى القسم بأنه يرى أن الضريبة المقررة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تسرى على شركات التعاون وعلى الجمعيات التعاونية الموصوفة في المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . أما الإعفاء من أداء الضريبة فهو مقيد بالشروط المحددة في المادة ٤٠ فقرة ثانية فإذا لم تتوافر شروط الإعفاء هذه وجب أداء هذه الضريبة . ولا نوافق على اعتبار الجمعيات التعاونية للاستهلاك التي تتعامل مع غير أعضائها معفاة من أداء الضريبة بالاستناد إلى المادة ٤٠ فقرة (٢) ولهذا نشاطر مصلحة الضرائب وجهة النظر المذكورة في المنشور رقم ٨٠ الصادر في ٩ فبراير ١٩٤٢ .

(فتواه بتاريخ ٢٢ مارس ١٩٤٩)

٣٣- إعفاء جمعيات تعاونية - ضريبة إضافية

الجمعية التعاونية ملزمة بجميع الضرائب والرسوم إلا مانس صراحة على إعفائها منه وتعتبر الضريبة الإضافية في حكم الضريبة الأصلية .

الأصل هو خضوع جميع الأفراد والهيئات للضرائب والرسوم المقررة طبقاً للقوانين والوائح وأن الاعفاء منها استثناء لا يقاس عليه ولا يتوسع فيه .

وبناء على ذلك ومن مقارنة هذه النصوص نرى أن الجمعيات التعاونية لا تخفى إلا من الضرائب والرسوم المذكورة على سبيل الحصر في المادة ٤٣ من القانون رقم ٥٨ لسنة ١٩٤٤ وأهمها الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية أما ماعدا ذلك من الضرائب والرسوم فإن الجمعيات التعاونية تلزم بها طبقاً للقواعد العامة .

ولما كانت الضريبة المنصوص عليها في المادة ٢٢ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ هي ضريبة إضافية على ضريبة الأرباح التجارية والصناعية فإن الجمعيات التعاونية تخفى منها كذلك ما لم يقرر القانون الذي يفرضها خلاف ذلك

(قوى قسم الرأى لوزارة الشؤون الاجتماعية رقم ١١٩ في ١٠ - ٤ - ١٩٤٢
مجموعة مجلس الدولة للماوى قسم الرأى - التنوات الثلاث الاولى - سبتمبر سنة ١٩٤٦
سبتمبر سنة ١٩٤٩ رقم ٢٥٢ ص ٣٩٠)

٤٣ - تنازل عن المنشأة - أثر عدم الإخطار.

يترتب التنازل عن المنشأة مشلولاً بالتضامن مع التنازل إليه طالما لم يتم الاختصار عن التنازل

إن المادة ٥٩ من القانون رقم ٤ لسنة ١٩٣٩ تقضى بتطبيق أحكام المادة ٥٨ عند التنازل عن كل أو بعض المنشأة والتنازل يكون حكمه فيما يتعلق بتصفية الضريبة حكم وقوف العمل. والأثر المترتب على هذا الحكم عند عدم الإخطار من التنازل هو :

أولاً - الالتزام بدفع الضريبة عن ستة كاهلة بدلاً من تحصيل الضريبة على الأرباح لغاية التاريخ الذي حصل فيه التنازل .

ثانياً - اعتبار التنازل له مشلولاً بالتضامن مع التنازل عما يستحق من الضرائب على المنشأة المتنازل عنها .

والمسئولية التضامنية المقررة في المادة ٥٩ من القانون لا يجوز أن تتعدى الحدود المقررة في المادتين ٥٨ و٥٩ من القانون .

ويعتبر التنازلة عند عدم الإخطار مشلولاً بالتضامن مع التنازل عما يستحق من الضرائب على المنشأة المتنازل له عنها ويعتبر بذلك مدنيا بهذه الضرائب. ومن المفهوم أن يتم أولاً ربط الضريبة على الممول المتنازل قبل مطالبة التنازل له عنها لأن مسؤولية الأخير تابعة لمسئولية الاول. ولهذا ترى ضرورة اتخاذ اجراءات الربط في مواجهة الممول المتنازل عن المنشأة. وطالما أن التنازل له يكون مشلولاً بالتضامن عما يستحق من الضرائب على المنشأة المتنازل له عنها فان عناصر هذه المنشأة تدخل في حدود امتياز مصلحة الضرائب المقرر في القانون على ممتلكات الأشخاص الذين هم مدينون بالضريبة طبقاً لحكم المادة ٩٠ من القانون .

(توى قسم الرأى لوزارة البحرية رقم ٤١٧٨ بتاريخ ٢١ - ١١ - ١٩٤٨ -
مجموعة مجلس الدولة لتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الأولى - سبتمبر ٤٦ - سبتمبر
١٩٤٩ رقم ٣٥١ ص ٥٥٥)

التعليق :

يبين من نص المادة ٥٩ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ أن المشروع أعطى التنازل عن كل أو بعض المنشأة حكم التوقف المنصوص عليه في المادة ٥٨ .

ويعرف الشراح التنازل بأنه إنتقال ملكية المنشأة من يد إلى أخرى سواء أكان ذلك بالبيع أو المقايضة أو الهبة وهو قد يكون كلياً أو جزئياً . فأما الأول فهو التنازل عن كل مقومات المنشأة المادية والمعنوية وأما الثاني فيقصد به التنازل عن بعض الحقوق المعنوية فيها كبيع الاسم التجاري أو براءة الاختراع . وعلى ذلك لا يعتبر بيع بعض مقومات المحل المادية تنازلاً في حكم المادة ٥٩ .

وقد تناول الشراح في فرنسا بحث حالة تحويل الشركات *Transformations de sociétés* وأثره في تطبيق أحكام التنازل والتوقف فيرى الأستاذ بوكيه أنه يعتبر في حكم التنازل أن تتنازل الشركة عن منشأتها لشركة أخرى لتكونا شخصية معنوية جديدة . ويرى أنه طالما لم يترتب على تحويل الشركة خلق لشركة جديدة فإنه لا يوجد تنازل بالمعنى القانوني. (١)

وتقتضى تعليمات الإدارة الفرنسية رقم ٧٥ الصادرة في ٣١ يناير ١٩٢٨ بأنه كلما كان التغيير الذي يرد على الشركة منصوصاً عليه في نظام الشركة فإنه من المقبول القول - عديم وجود ما يخالف ذلك من إرادة ذوى الشأن - ' أن يظل الشخص المعنوي الذي اصطحب نشوء الشركة قائماً . وفي هذه الحالة لا يكون ثمة توقف أو تنازل يستوجب تصفية الضريبة فوراً - وعلى العكس من ذلك وفي حالة حصول تعديلات لا يقضى بها

(١) راجع بحث لصلاح الدين عبد الوهاب في تحويل الشركات وأثره في الضريبة على إيراء القيم المنقولة منشور بالمحكمة السنة ٣٤ العدد العاشر ١٥٨٩

العقد الاساسى للشركة فانه يجب لىكى لا يترتب عليها انقضاء الشركة القائمة ونشوء شخص معنى جديد أن تكون قليلة الاهمية وأن لا تقع أساساً على نظام الشركة . فاذا لم تتحقق هذه الشروط فان الأرباح التى حققها الشركة القديمة حتى تاريخ التحويل يجب أن تحصل عليها الضريبة فوراً .^(١)

وقد سائر القضاء المصرى هذا النظر فقضت محكمة استئناف مصر فى حكم لها بتاريخ ١٩/٥/١٩٤٨^(٢) ، بأن التنازل إنما يكون عن حق معنى فى المنشأ بكاملها أو جزء فيها ومن ثم لا يشمل بيع معين من الأشياء الملحقة بالمنشأ كال بضائع التى تحتويها أو لأدوات التابعة لها ، ولهذا فان النص لم يستعمل لفظ البيع الذى تشمل دلالته هذه الأشياء إذا حصل التصرف فى شيء معين منها .

كما قضت محكمة القاهرة الابتدائية بأن المقصود بالتنازل المنصوص عليه فى المادة ٥٩ هو النازل عن عين العمل المستحقة عنه الضريبة والذى به تحتفظ المنشأ بكيانها الاصلى وبطبيعتها الاصلية وذلك بصرف النظر عما إذا كان التنازل إليه قد إشتري كل أو بعض أدوات وأثاثات المنشأ أم أنه لم يشتري شيئاً منها .^(٣)

وقضت محكمة الاسكندرية الابتدائية فى حكم لها بتاريخ ١٢ فبراير سنة ١٩٥٣ بأن : اتفاق المولى مع آخر على دخوله شريكاً معه فى منشأته يعد تنازلاً منه عن منشأته إلى الشركة التى تكونت منه ومن شريكه فاذا آلت المنشأ بعد ذلك إلى الشريك الجديد — بعد فسخ الشركة — عد ذلك تنازلاً أيضاً من الشركة

-
- (١) راجع مؤلف العلامة لوسيان بوكيه فى الضريبة على الدخل الجزء الثانى ص ٤٠٣ .
(٢) الأستاذ كمال الجرف مجموعة الأحكام الأولى ص ٢٨٥ وما بعدها
(٣) حكمها فى ٢٢ / ١ / ١٩٤٩ مجموعة الأحكام الأستاذ كمال الجرف
جزء ٤ ص ١٤٥

إلى هذا الشريك . (١)

ويخلص مما تقدم أن التنازل عن المنشأة الذي يستوجب تصفية الضريبة فوراً إما أن يكون نتيجة نقل ملكية عناصرها المعنوية كشهرة المحل أو إسمه التجاري أو براءة الاختراع ، سواء أكان التصرف في هذه العناصر مصحوباً بالعناصر المادية كإرفاق المحل الخشبية وسائر محتوياته من بضائع وغيرها أم لم يكن كذلك - وإما أن تنحل المنشأة وتقوم بدلا منها منشأة أخرى عن طريق إجراء تعديلات جوهرية في عقد تأسيسها. وتقرير هذه الحالة مرده إلى ظروف وملابسات كل حال . (٢)

فإذا ما توافر للتنازل عناصره (٣) التزم كل من المنازل والمتنازل إليه

(١) مجموعة الأحكام للأستاذ الجرف جزء ٨ ص ٢١ - وراجع حكمها الصادر في ١٠ مايو ١٩٥٢ والشار إليه بكتاب دائرة المعارف الضريبة الأستاذ منصور محمد مجيد طبعة ١٩٥٤ جزء ثان ص ٢٢٦ حيث جاء به ٤١ - وإذا حلت الشركة وزالت شخصيتها تماماً ونشأت شركة جديدة ذات شخصية مستقلة تباير تماماً الشخصية التي كانت للشركة الأولى إذ أمم ورثة الشريكين الذين كان منوطاً بهم أعمال التصفية واقتسموا فيما بينهم موجوداتها ثم انفرد اثنان فقط من هؤلاء الورثة بتكوين الشركة الجديدة فلا يكون ثمة تنازل من الشركة الأولى بالمعنى المقصود في قانون الضرائب أو استمرار لها بكيانها الأصلي وإن كان هناك وحدة في نشاطهما .

(٢) مذكرة النيابة العامة في القضية رقم ١١٧١ سبنة ١٩٥٤ كلى تجارى (غير منشورة)

(٣) قضت محكمة استئناف مصر في حكمها المشار إليه آنفاً والصادر بتاريخ ١٩ / ٥ / ١٩٤٨ بأنه لا يلزم من اشتري شيئاً من الأشياء الملحقة بالمنشأة بتبليغ مصلحة الضرائب بالتصرف الحاصل طبقاً لنص المادة ٥٩ سالفة الذكر ، ومن ثم فلا امتياز للحكومة على شيء من ممتلكاته طبقاً للبادة ٩٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ، ولا يحق لمصلحة الضرائب توقيع الحجر على الشيء المبوع أو غيره من ممتلكات المشتري مادام شراءه للبيع كان صحيحاً . (المجموعة الأولى للأستاذ كمال الجرف ص ٢٧٥٠ نبذه رقم ١١٧)

ياخطر مصلحة الضرائب في ميعاد لا يتجاوز ستين يوماً من تاريخ حصوله .
فإن لم يقوما باتخاذ هذا الإجراء صاراً ملزمين على وجه التضامن بما هو
مستحق على المنشأة من ضرائب حتى تاريخ التنازل . والمقصود بالضرائب
المستحقة عن كافة السنوات السابقة على التنازل وليس فقط عن السنة المالية
التي وقع التنازل خلالها .

وفي هذا المعنى قضت محكمة استئناف الاسكندرية بحكمها الصادر في ١٠
ديسمبر ١٩٤٧ قعالت أن المتنازل اليه الذي لا يبلغ مصلحة الضرائب عن
التنازل في بحر ال ٦٠ يوماً من تاريخ التنازل يعتبر مسؤولاً بالتضامن عما
يستحق من الضرائب على المنشأة طبقاً للادة ٥٩ . وهذا النص عام شامل
لكل ما هو مستحق من الضرائب وليس قاصراً على ضرائب السنة التي
حصل فيها التنازل كما نصت المادة ٥٨ السابقة عليها في حالة وقوف المنشأة
عن العمل . (١)

وتأييداً لذلك قضت محكمة النقض ، بأن مفاد نص المادة ٥٩ من القانون
رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قبل تعديلها بالقانون رقم ١٣٧ لسنة ١٩٤٨ هو أنه
مالم تخطر مصلحة الضرائب بالتنازل عن المنشأة في مدى ستين يوماً من
تاريخ التنازل يكون المتنازل له مسؤولاً قبل مصلحة الضرائب بالتضامن
مع المتنازل عما عساه يكون مستحقاً من الضرائب على أرباح المنشأة قبل
التنازل ، ولا يمكن ان ينصرف النص إلى أن المتنازل له يكون مسؤولاً عما
يستحق من الضرائب بعد تاريخ التنازل دون مسؤوليته عن الضرائب
المستحقة قبل ذلك . إذ مسؤوليته عن الضرائب التي تستحق بعد تاريخ التنازل
واضحة لا تحتاج إلى نص . (٢)

(١) راجع كتاب مبادئ الفقه في الضرائب لاساذ عبدالحيد الكرى ص ٣٤٠ بند
رقم ١٣٩٥ — وراجع حكم محكمة الاسكندرية الابتدائية المخلطة في ١٥/١/١٩٤٧ بنقض
المرسوم ٣٤٣ نبذة رقم ١٤١١
(٢) ٢٥ مارس سنة ١٩٥٤ مجموعة أحكام القضاء السنة الخامسة ص ٦٧٢ رقم ١٠٧

ولما كانت المادة ٥٩ قد جلت خلواً من تحديد ماهية التضامن الذى يكون بين المتنازل والمتنازل إليه عما استحق على المنشأة المتنازل عنها من ضرائب إلى تاريخ التنازل ، ولم تورد أى استثناء لأحكام التضامن العامة الواردة فى القانون المدنى فإنه يتعين تطبيق هذه الأحكام بما لا يتعارض مع أى نص من نصوص قوانين الضرائب . (١)

وقيام المتنازل إليه وحده بالإبلاغ لايغنى من المسؤولية التضامنية عن الضرائب المستحقة على المنشأة طالما أن المتنازل لم يقم بهذا الواجب القانونى . ذلك لأن المادة ٥٩ أوجبت على كل منهما أن يخطر المصلحة بحصول التنازل . وفى هذا المعنى قضت محكمة الاسكندرية الابتدائية المختلطة فى ١٥ / ١ / ١٩٤٧ بأن : قيام المشتري وحده بإبلاغ المصلحة شراؤه المنشأة لا يخليه من مسؤولية الضرائب المستحقة على المالك السابق طالما لم يقم هذا الأخير بإبلاغ المصلحة التنازل الصادر منه فى الميعاد المطلوب . . (٢)

معنى المنشأة فى حكم المادة ٥٩ :

المنشأة هى مجموعة متساندة من العناصر المادية وغير المادية . أما العناصر أو المقومات المادية فهى المهمات والبضائع ويقصد بالمهمات الأثاث التجارى والآلات وجميع المنقولات المادية التى تستعمل فى الاستغلال ويقصد بالبضائع جميع المنقولات المادية المعدة للبيع . وأما العناصر غير المادية فهى الاسم التجارى والعنوان والاتصال بالعملاء والسمعة التجارية وبراءات الاختراع والعلامات التجارية والنماذج الصناعية . . الخ وبوجه عام كافة حقوق الملكية الأدبية والصناعية والفنية المرتبطة بالمحل التجارى (٣) . وبهذا يحتل تعبير « المنشأة » من وجهة النظر القانونية بالاستغلال لأنه

(١) راجع حكم محكمة مصر الابتدائية فى ٢٢ مارس ١٩٥٣ منادى إليه بكتابة مبادئ القضاء فى الضرائب من ٣٤٣ نبذة رقم ١٤٠٧

(٢) مبادئ القضاء فى الضرائب نبذة رقم ١٤١٠

(٣) دائرة المعارف الضريبية للأستاذ منصور محمد نعيم طبعة ١٩٥٤ الجزء الثانى ٢٣٢

لاهم في قليل أو كثير أن يباشر التاجر استغلاله أو نشاطه التجارى بأمواله الخاصة أو بأموال مملوكة لغيره (١)

مضى يعتبر التنازل حجة على المصلحة :

تنص الفقرة الأخيرة من المادة ٥٩ معدلة من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بأن « لا يكون التنازل حجة فيما يتعلق بتحصيل الضرائب ما لم تتخذ الإجراءات المنصوص عليها في القانون رقم ١٢ لسنة ١٩٤٠ ، والقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤٠ خاص ببيع المحلات التجارية ورهنها وقد نصت المواد الثلاث الأولى منه على ما يأتى :

مادة ١ — يثبت عقد بيع المحل التجارى بعقد رسمى أو بعقد عرفى مقرون بالتصديق على توقيعات أو أختام المتعاقدين .

ويجب أن يحدد فى عقد البيع ثمن مقومات المحل التجارى غير المادية والمهمات والبضائع كل على حدة .

ويخصم مما يدفع من الثمن أولاً ثمن البضائع ثم ثمن المهمات ثم ثمن المقومات غير المادية ولو اتفق على خلاف ذلك .

مادة ٢ — يشهر عقد البيع بقبده فى سجل خاص معد لهذا الغرض فى مكتب السجل التجارى بالمحافظة أو المديرية التى يقع فى دائرتها المحل التجارى .

وإذا اشتمل عقد البيع فرعاً للمحل التجارى بالقطر المصرى ، وجب أيضاً اتخاذ إجراءات القيد فى مكتب السجل التجارى بالمحافظة أو المديرية التى يوجد بدائرتها هذا الفرع .

ولذا كان ما بيع هو الفرع وحده أجرى القيد فى كل من مكبى السجل السجل التجارى بالمحافظة أو المديرية التى يوجد فى دائرتها المحل الرئيسى والفرع .

(١) ربيير فى شرح القانون التجارى مطبعة ١٩٥٤ ص ١٥٠ بنقطة رقم ٣٤٠

مادة ٣ - يجب إجراء القيد في خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ البيع وإلا كان القيد باطلاً ويكون للقيد الأولوية على القيود التي تجرى على ذات المشتري في نفس الميعاد.

ومع وجود هذا النص فإنه لا يترتب ثمة بطلان على عدم قيد عقد التنازل لأن الجزء الذي ترتبه الفقرة الأخيرة من المادة ٥٩ معدلة من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ هو عدم النفاذ *inopposabilité* دون البطلان لورود عبارة « لا يكون التنازل جعاً فيما يتعلق بتحصيل الضريبة ما لم، والقصد من اشتراط ثبوت البيع بعقد رسمي أو بعقد عرفي مصدق على توقيعات أو أختام المتعاقدين فيه إنما هو رغبة المشرع في المحافظة على امتياز البائع . ولا يزال عقد بيع المحل التجاري عقداً رضائياً في ظل القانون رقم ١١ لسنة ١٩٤٠ ذلك لأن المشرع لم يقض ببطلان عقد البيع غير الثابت بالكتابة ويرى بعض الشراح أنه يجوز لإثبات هذا العقد بالإقرار أو باليمين طبقاً للقواعد العامة^(١) ونرى غير ذلك إذ أن القانون وقد اشترط الكتابة للإثبات فإن ذلك يعني أنه قصد إحاطة الإثبات في عقد بيع المحل التجاري بشكيلة خاصة تجب مراعاتها ويكون الإثبات بأي طريق آخر غير مقبول ولا يعتبر دليلاً .

(١) للرحوم الدكتور محمد صالح في مؤلفه في شرح القانون التجاري طبعة ١٩٤٩ ص

٣٥- خضوع - تأمين.

تخضع للضريبة المدة بموجب قانون الاشراف على هيئات التأمين وضريبة الأرباح التجارية والصناعية عمليات السمسرة لحساب أعضاء جماعات التأمين بالاكتتاب

إن نص المادة ٧٣ من القانون رقم ١٥٦ لسنة ١٩٥٠ الخاص بالاشراف والرقابة على هيئات التأمين يفرض على كل شخص أو شركة تزاوّل في البلاد المصرية مهنة السمسرة في التأمين لحساب عضو أو أكثر من أعضاء التأمين بالاكتتاب ضريبة قدرها ٢٥ ٪ من مجموع الاقساط المحصلة من وثائق التأمين التي عقدت عن طريقه مع أعضاء الجماعة أو لحسابهم .
وظاهر من هذا النص أن الضريبة المقررة بموجبه قد فرضت مباشرة على مزاولي مهنة السمسرة في التأمين على حساب أعضاء جماعات التأمين بالاكتتاب .

ومن ثم فإن نص المادة ٧٣ من القانون المشار اليه ليس فيه ما يفيد صراحة أن الضريبة المقررة بموجبه قد قصد منها إعفاء أعضاء جماعات التأمين بالاكتتاب من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية والضريبة الخاصة إذا توافرت الشروط القانونية — ومن بينها إقليمية قوانين الضرائب المصرية — لفرضها على أرباحها الناتجة من عمليات التأمين التي تعقد لحسابهم في مصر .

(فتوى الشريعة للإفتاء والاقتصادية . رقم ٦٧٤ في ٦-٣-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة للتأويل قسم الرأي . السنين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ — سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٦ ص ٦٢٢)

٣٦ - ربط حكى - سنة الأساس - معنى الأرباح .

أن المصنوع عبارة الأرباح الواردة في المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٤٧ مو بجهة الاعمال وبما كانت أو خسارة

إن الفقرة الأولى من المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ تقضى بأن تتخذ الأرباح المقدرة عن سنة ١٩٤٧ بالنسبة إلى الممولين الخاضعين لربط الضريبة بطريق التقدير أساساً لربط الضريبة عليهم عن كل من السنوات من ٤٨ إلى ١٩٥١ .

وحيث أن الفقرة الثانية من المادة المذكورة تقضى بأنه إذا لم يكن للممول نشاط ما خلال سنة ١٩٤٧ أو كان قد بدأ نشاطه خلال تلك السنة فتتخذ أساساً لربط الضريبة الأرباح المقدرة عن أول سنة لاحقة بدأ فيها الممول نشاطه أو استأنفه .

وحيث أن الفقرة الأولى ذكرت عبارة الأرباح ، على حين ذكرت الفقرة الثانية عبارة النشاط وقرنتها بعبارة الأرباح .
وحيث أن النشاط كما قد تكون نتيجته الأرباح قد تكون نتيجة الخسارة كذلك .

وحيث أنه يستفاد من الفقرة الثانية أن للممول عليه في إختيار سنة ١٩٤٧ أو أى سنة لاحقة لها كسنة للأساس هو بمزاولة النشاط في هذه السنة أو تلك ومن ثم تكون مزاولة النشاط هى التى تحدد سنة الأساس .

وحيث أن الشارع حدد الحالات التى تتخذ فيها إحدى السنتين اللاحقة لسنة ١٩٤٧ سنة للأساس على سبيل الحصر وهى إذا لم يكن للممول نشاط ما فى سنة ١٩٤٧ وكان قد بدأ نشاطه خلال تلك السنة وليس من بينها إصابة المنشأة بخسارة فى سنة ١٩٤٧

وحيث أنه إذا كان للمول في سنة ١٩٤٦ نشاط تبيته خسارة كانت سنة الأساس هي سنة ١٩٤٧ .

وحيث أن الشارع عندما ذكر عبارة « الأرباح » في الفقرة الأولى من المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ لم يكن في وسعه أن يذكر بجانبها عبارة « الخسارة » ، لأن الضريبة إنما تربط على الربح لا على الخسارة (م ٤٢ ق - ١٤ - ٣٩)

ولما كانت قاعدة الربط الحكمي التي قررها المرسوم بقانون سالف الذكر إنما بنيت على دلالة الأرقام القياسية لأسعار الجملة وأسعار التجزئة ونفقات المعيشة وهذه الدلالة قائمة في حالتها تحقيق الربح أو الإصابة بخسارة .

وحيث أن الشارع هدف من إصدار المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ إلى تصفية الماضي دفعه واحدة لإنهاء النزاع في معظم القضايا المطروحة على القضاء من السنوات من ١٩٤٦ إلى ١٩٥١ وبذلك يتحدد مركز الممول تحديداً نهائياً

وحيث أن قاعدة الربط الحكمي جاءت استثناء من أحكام الفصل الخامس من اللوائح الثاني من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

وحيث أن الفصل الخامس المشار إليه تضمن عدة قواعد قانونية خاصة بالضريبة .

وحيث أنه يتضح من المذكرة الإيضاحية للرسوم بقانون أن الاستثناء قاصر على إحلال قاعدة الربط الحكمي محل الربط على الربح الحقيقي وفي تلك الحدود تعتبر القاعدة الجديدة إستثناء من أحكام الفصل الخامس سالف الذكر .

وحيث أن الخسارة الحقيقية تخضع لحكم المادة ٥٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

وحيث أن ما يسرى على الخسارة الحقيقية يسرى كذلك على بديلتها

الخسارة الحكيمة .

لذلك يسرى حكم المادة ٥٨ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ على الممول
الخاضع لحكم الرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ الذى يصاب بخسارة
في سنة الأساس .

لذلك رأيت الشبهة أن المقصود بعبارة (أرباح) الواردة في المادة الأولى
من المرسوم رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ هو نتيجة الأعمال ربحاً كانت أو خسارة
وأن المادة ٥٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تسرى على المنشأة التي تصاب
بخسارة في سنة الأساس (١) .

(فتوى الشبهة المالية والاقتصادية رقم ٢٩١٧ في ١٦-١٠-١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة
لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥٢ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٧ ص
٦٢٣) .

(١) وقد حكمت بما يتفق ومدلول هذه الفتوى بعض الأحكام (أنظر حكم
محكمة الاسكندرية الابتدائية في القضية ١٨٦١ لسنة ٥٢ بمجلس ١٩٥٣/٦/٩ -
مجلة الضرائب - أغسطس وأكتوبر ١٩٥٣ - ص ٦٢٨) على أن بعض احكام
ذهب إلى الأخذ بالرأى العكسى (منها حكم محكمة المنصورة الابتدائية في القضية
٦٦ لسنة ٥١ بمجلس ١٩٥٤/٢/٤) وقد أيد هذا الرأى الأخير الأستاذ زكريا
محمد شفيق في بحث له بعنوان دمدى تطبيق الرسوم ٢٤٠ لسنة ٥٢ في حالة إتمام
سنة القياس بخسارة - مجلة التشريع المالى والصيرى - عدد مارس ٥٤ ص ١٧٢

تعليق

نص المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ الذي صدر في ١٦ أكتوبر سنة ١٩٥٢ على ما يلي : —

مادة ١ — إستثناء من أحكام الفصل الخامس من الكتاب الثاني من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المشار إليه تتخذ الأرباح المقدرة عن سنة ١٩٤٧ بالنسبة إلى المولين الخاضعين لربط الضريبة بهريق التقدير أساساً لربط الضريبة عليهم عن كل سنة من السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ .

فإذا لم يكن للمول نشاط ما خلال ١٩٤٧ أو كان قد بدأ نشاطه خلال تلك السنة اتخذ أساساً لربط الضريبة الأرباح المقدرة عن أول سنة لاحقة بدأ فيها للمول نشاطه أو إستأنه ولا يؤثر في هذا الحكم تقادم الضريبة عن السنة المتخفة أساساً للتقدير .

مادة ٢ — لا يسرى هذا القانون على الحالات التي ربطت فيها الضريبة ربطاً نهائياً في أية سنة من السنين من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ .

وأوردت المذكرة الإيضاحية لهذا القانون أن القاعدة المقترحة تقضى بربط الضريبة على الإرراد الحكى بدلا من الإرراد الفعلي وذلك استثناء من القاعدة المقررة في الفصل الخامس من الكتاب الثاني من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ . و[تخاذ الإرراد الحكى أساساً لربط الضريبة ليس قاعدة جديدة في التشريع المصرى فقد كانت المادة ٥٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قبل إلغائها بالقانون رقم ١٢٠ لسنة ١٩٤٤ تقضى بأن يعمل بالتقدير لمدة سنتين — وسيتصر سريان القاعدة على المولين الخاضعين لربط الضريبة عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ ، ولا يستثنى من قاعدة اتخاذ الإرراد الحكى أساساً للتقدير إلا الحالات التي تم فيها ربط نهائى في أى سنة

من السنوات ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ سواء كان هذا الربط بناء على اتفاق المصلحة والممول على رقم الأرباح أو بناء على تقدير للمأمورية صار نهائياً لعدم الطعن في المعاد القانوني أو بناء على قرار للجنة التقدير أو للجنة الطعن صار نهائياً بعدم الطعن فيه أو بناء على حكم من المحكمة أصبح نهائياً . أما الحالات التي تم فيها الربط بناء على قاعدة أو حكم لم يصبح نهائياً فانها تسوى وفقاً للقاعدة المقترحة .

وقد ثار الخلاف في الفقه والقضاء فيما إذا كانت أرباح سنة ١٩٤٧ المتخذة أساساً لتقدير الأرباح عن السنوات من ٤٨ إلى ٥١ تعتبر قرينة قانونية قاطعة لا تقبل إثبات العكس أم لمصلحة الضرائب طرحها جانباً والأخذ باقرارات الممول عن هذه السنوات .

فيذهب بعض الشراح إلى أن الرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ قد جاء قاطعاً في معنى اتخاذ أرباح سنة ١٩٤٧ أساساً لأرباح الممولين الحاضرين لربط الضريبة بطريق التقدير عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ . (راجع دائرة المعارف الضريبية للاستاذ منصور نجيد طبعه ١٩٥٤ الكتاب الثاني ص ٢٦١) .

ويستندون في ذلك إلى حكم صدر من محكمة الاسكندرية الابتدائية في ١٨ / ٢ / ١٩٥٣ (منشور في مجموعة الجرف - ٨ / ٣٣٩ / ١٠٦٣) جاء فيه : « أن الأصل أن تربط الضريبة على أساس الأرباح الحقيقية أو الفعلية إلا أن المشرع وضع قاعدة جديدة تقضى بربط الضريبة على الإيراد الحكيم بدلاً من الإيراد الفعلي . فالقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ إذ جعل أرباح سنة ١٩٤٧ أساساً لتقدير أرباح السنوات التالية قد فرض قرينة قانونية قاطعة لا تقبل المناقشة ولا إثبات العكس سواء من ناحية الممول أو مصلحة الضرائب . » ويؤخذ من المذكرة التفسيرية للقانون سالف الذكر

أن الباعث على إصداره هو التغلب على الصعوبات التي واجهتها مصلحة الضرائب في ربط الضريبة على عدد كبير من الممولين بسبب نقص الأيدي العاملة بالمصلحة وعجزها عن ملاحقة أطراف زيادة المكلفين بأداء الضريبة . فالمقصود إذن هو وضع حد لمناعب المصلحة فيما يتعلق بتقدير أرباح الممولين عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ حتى يمكنها أن تنفرح للتقدير والربط في مواعيد في السنوات القادمة .

وعلى خلاف ما تقدم يذهب رأي آخر إلى أنه لا يجوز لاية منشأة أن تهرب من الفحص بحجة أن الربط يجب أن يتم وفقاً لأحكام هذا المرسوم بقانون وتوصل بهذه الطريقة إلى التهرب من دفع ضرائب أعلى فهو مجرد قانون لإجراءات ليعين مصلحة الضرائب على الربط إذا شئت التمسك بأحكامه وهو لا يخول الممولين حقوقاً جديدة .

(يراجع بحث الدكتور محمود زكي سالم في العدد السادس عشر مايو سنة ١٩٥٤ من مجلة التشريع المالي والضرائب .)

وقد حكم تأييداً لهذا الرأي ، بأنه واضح من صياغة المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ أن أرباح سنة ١٩٤٧ ستؤخذ أساساً لأرباح السنوات التالية ؛ بمعنى أن أرباح سنة ١٩٤٧ بالنسبة إلى مصلحة الضرائب حد أدنى في التقدير للسنوات التالية ، فإذا ما أقر الممول في السنوات الأخيرة بأرباح أكثر من أرباح سنة ١٩٤٧ تعين أخذه بأقراره ، وليس في هذا مجافاة لحكمة المشرع التي حدثت به إلى إصدار المرسوم رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ وهو حسم المنازعات الخاصة بتقدير الأرباح عن السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ إذ يؤخذ المقرر بأقراره فيحسم كل نزاع حول التقدير وهو ما هدف إليه المشرع من وراء تشريعه الأخير . (محكمة سواهج الابتدائية ١٩٥٣/١٢/٦ القضية رقم ١٣ سنة ١٩٥٠ مجلة الضرائب فبراير سنة ١٩٥٣ ص ٧٧٧) .

وقد عرض بعض الشارحين لهذه النقطة بقولهم أنه منها يمكن من أمر
قصد جاهد المرسوم بقانون « بقرينة قانونية قاطعة » من مقتضاها أن تقدر
أرباح الممول الخاضع لربط الضريبة بطريقة التقدير في أي من السنوات من
١٩١٨ إلى ١٩٥١ بنفس ما قدرت به عن سنة ١٩٤٧ . وقد كان محل
بحث المشرع حلاً وسطاً أقرب إلى العدالة وهو أن يحمل من ذلك الحكم
الذي قرره قرينة قانونية تقبل لإثبات العكس . ومن ثم يكون لمصلحة الضرائب
أن تقيم الدليل على أن الممول في إحدى السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١
أو فيها جميعاً قد حقق أرباحاً تزيد على أرباحه في سنة ١٩٤٧ وكذلك يكون
للممول أن يقيم الدليل على أن أرباحه في أي سنة منها لم تصل إلى أرباحه
في سنة ١٩٤٧ - كذلك شأن الخسارة - كان هذا الحل أمام المشرع ولكنه
أثر انقاذ مصلحة الضرائب من حالاتها المتأخرة بأى ثمن ولو ضحى في
سبيل ذلك بمبدأ من أهم مبادئ دستور الضرائب وهو العدالة الضريبية .
ولهذا عالج المشرع الإشكال من جانب واحد هو جانب الخسارة - فافترضنا
أن الأمر سينتهى بها إلى أن تحصل على حقوقها كاملة غير منقوصة : فبايقوتها
الحصول عليه من ممول سوف تحصل عليه من ممول آخر . وأغفل
الجانب الآخر : جانب الممولين وهو جانب تعدد رعاياه عن الجانب
الأول وأدى ذلك إلى أن أفاد ممول على حين غيب عشرات الممولين - أو على الأقل
أفاد فريق على حساب آخر - وخرجت الخسارة بنصيب الأسد .

(يراجع بحث الاستاذ كمال الجرف في المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة
١٩٥٢ مجلة الضرائب عدد إبريل سنة ١٩٥٢) .

وقد أخذت النيابة في مذكرتها المقدمة في القضية رقم ١٥٦ لسنة
١٩٥٤ كلى تجارى مصر بالرأى الذى يذهب إلى أن المرسوم بقانون رقم
٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ قد أنشأ قرينة قانونية قاطعة في تحديد أرباح الممولين
الخاضعين للتقدير بأن اتخذ سنة ١٩٤٧ أساساً لتحديد أرباحهم عن السنوات

من ١٩٤٨ إلى سنة ١٩٥١ وقالت أنه بما يعزز هذا النظر أن هذا المرسوم صدرت أحكامه بأنها استثناء من أحكام الفصل الخامس من الكتاب الثاني من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ - والمفهوم أن الاستثناء لا يقاس عليه ولا يتوسع في تفسيره - فبات البحث عن الأرباح الحقيقية للسنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ عديم الجدوى خاصة إذا سلمنا أن هذا المرسوم بقانون قد أتى بقاعدة تنظيمية في تحديد الأرباح يجب إتباعها لأن الأصل في نصوص القانون أعمالها وإعمالها والا كان التشريع لغواً مفروض في المشرع التنزه عنه إذ أن صدور هذا المرسوم كان لحكمه أفاضت مذكرته الإيضائية في بيانها فلا يجوز إذن لمصلحة الضرائب أن تخرج عن هذه الحكمة لتستفيد على أى الأمور .

ويعزز ذلك أيضاً أن البند الأول من التعليقات التفسيرية لمصلحة الضرائب الصادرة في ١٩٥٢/١٢/٢ يقضى بأن تسرى أحكام المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على كل محمول تم الربط عليه بطريق التقدير عن سنة ١٩٤٧ أو السنة التالية المنتهية خلالها حتى ٤٦/٤٧ حتى ولو كانت لديه دفاتر عن السنوات التالية وأظهرت أرباحاً تزيد أو تقل عن سنة الأساس .

أسس تطبيق هذا التشريع :

يبين من عرض نصوص المرسوم ٢٠٠ لسنة ١٩٥٢ ومذكرته الإيضائية أن ثمة قواعد يجب أن يقوم عليها وهي :

أولاً : أن يكون الممول خاضعاً لربط الضريبة بطريق التقدير .

ثانياً : سنة الأساس وهي سنة ١٩٤٧

ثالثاً : السنوات المقبسة وهي من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ .

رابعاً : وحدة النشاط .

فأما عن القاعدة الأولى فإنه يشترط لكي يخضع الممول لأحكام المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ أن يكون خاضعاً للتقدير .

وقد نصت المادة ٤٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ٩٧ لسنة ١٩٥٢ على مايلي :

« تربط الضريبة على الأرباح الحقيقية الثابتة من الإقرار المقدم من الشركة إذا قبلته مصلحة الضرائب والمصلحة تصحيح الإقرار أو تعديله ويتعين عليها عندئذ أن تخطر الشركة بكتاب موصى عليه مصحوب بملم وصول بعناصر ربط الضريبة أو أن تدعوها إلى موافاتها كتابة بملاحظات على التصحيح أو التعديل وذلك في خلال شهر من تسلم الأخطار . فإذا وافقت الشركة على التصحيح أو التعديل ربطت الضريبة على مقتضاه .

ويكون الربط غير قابل للطعن فيه وتكون الضريبة واجبة الاداء فوراً . وإذا لم توافق الشركة على التصحيح أو التعديل أو لم تقتنع مصلحة الضرائب بما أرسلته الشركة على التصحيح أو التعديل أو لم تقتنع مصلحة الضرائب بما أرسلته الشركة من ملاحظات في الميعاد ربطت المصلحة الضريبة وفقاً لما استقر عليه رأيها وأخطرت الشركة بهذا الربط بكتاب موصى عليه بملم وصول وحددت لها شهراً لقبوله أو الطعن فيه وفقاً للمادة ٥٢ .

فإذا ما انقضى هذا الميعاد دون طعن من الشركة أصبح الربط نهائياً والضريبة واجبة الاداء فوراً . إما اذا طعنت الشركة في الميعاد فلا يكون الربط واجب الاداء إلا بمقدار ما قبلته الشركة من ملاحظات المصلحة مع عدم الأخلال بحكم المادتين ٤٤ و ٤٨٠ .

وإذا امتنعت الشركة عن تقديم الإقرار أو المستندات أو البيانات المنصوص عليها في المادتين ٤١ و ٤٤ وكذلك إذا لم ترد الشركة على ما طلبته المصلحة من ملاحظات على التعديل أو التصحيح قدرت المصلحة الأرباح وربطت الضريبة وفقاً لهذا التقدير وتكون الضريبة واجبة الاداء فوراً

ولما يكون للشركة أن تطعن في التقدير وفقاً للأجراءات المنصوص عليها في المادة ٥٢ .

ولما كانت المادة ٤٧ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدلة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ تقضى بأنه فيما يتعلق بالربط والتقدير يسرى على سائر الممولين ما يسرى على الشركات المساهمة من الأحكام المبينة في المادة ٥٤ من هذا القانون. فإن مفهوم هذين النصين أن الممول إن لم يقدم إقراراً عن أرباحه أو خسارته تربط عليه الضريبة بطريق التقدير ويعلن بذلك على النموذج رقم ١٩ ضرائب بالبريد الموصى عليه مع علم الوصول وتصح الضريبة واجبة الاداء فوراً طبقاً لهذا التقدير وللممول أن يطعن في هذا التقدير خلال شهر من تاريخ استلامه النموذج رقم ١٩ ضرائب .

(راجع كتاب الأحكام العامة والإجراءات في قوانين الضرائب للأستاذ منصور نعيم ص ٥٨)

وقد نص البند التاسع من التعليمات التفسيرية لمصلحة الضرائب الخاصة بتطبيق الرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على أنه تطبيقاً لنص المادة ٤٥ معدلة بالرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ يوجه النموذج ١٩ ضرائب بربط الضريبة على أرباح السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ قياساً على أرباح سنة ١٩٤٧ مع التنويه بأن ذلك طبقاً للرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢

ومن ذلك يبين أنه لا يلزم إذا ما تعلق الأمر بتطبيق الرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ أن يوجه النموذج رقم ١٨ ضرائب أولاً بل يعلن الممول بالنموذج رقم ١٩ مباشرة لأن هذه الحالة ليست من حالات التقدير .

سنة الأساس :

تنص المادة الأولى من المرسوم بقانون المذكور على أن سنة الأساس

هى سنة ١٩٤٧ وقد ساد رأبان فى صدد تحديد المقصود بسنة ١٩٤٧ وهل هى السنة الميلادية أم هى سنة ١٩٤٧ المحاسبية أى السنة المالية المنشأة التى تنهى خلالها أم هى سنة أخرى :

فذهب رأى إلى القول بأن سنة ١٩٤٧ تعتبر سنة أساس السنوات ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ فإذا بدأ الممول نشاطه خلال سنة ١٩٤٧ اعتبرت سنة ١٩٤٨ أساساً للسنوات من ١٩٤٩ إلى ١٩٥١ وهكذا. فإذا كانت سنوات الممول متداخلة اعتبرت سنة ١٩٤٦-١٩٤٧ سنة أساس للسنوات ١٩٤٧-١٩٤٨ إلى سنة ١٩٥٠-١٩٥١ (راجع كتاب دائرة المعارف الضريبية للأستاذ منصور محمد نجيد الكتاب الثانى ص ٢٦٣ وراجع كذلك التعليمات التفسيرية للرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ بند أول الذى أوردناه آنفاً) .

وذهب رأى آخر إلى أن الصحيح هو أن تؤخذ أرباح سنة ١٩٤٧/١٩٤٨ أساساً لربط الضريبة فى السنوات التالية وذلك لأن المشرع اعتمد على الأسعار القياسية للسنوات من سنة ١٩٤٧ إلى سنة ١٩٥١ ولم يأخذ فى الاعتبار أسعار السنوات السابقة أو اللاحقة أو جزءاً منها ؛ ومن ثم يتعين ألا تتخذ أى فترة سابقة على سنة ١٩٤٧ كأساس للقياس وألا تكون أى فترة بعد سنة ١٩٥١ مقبولة وبذلك يتوفر عنصر الانسجام بين سنة القياس والسنوات المقيسة - (راجع بحث الأ. تاذ كمال الجرف بعدد أبريل سنة ١٩٥٣ من مجلة الضرائب - وحكم الاسكندرية الابتدائية ١٨/٢/١٩٥٣ فى الطعن ٢٢١ سنة ١٩٥١ تجارى كلى المنشور فى نفس العدد من المجلة) .

وهذا الرأى الثانى هو الذى نرى الأخذ به لأنه هو الأقرب إلى المنطق إذ أن المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ هو قانون خاص له أساس معين قام عليه على خلاف الأساس المتبع فى القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ فلا محل للاستناد إلى ما هو متبع فى ذلك القانون.

السنوات المقيسة :

والسنوات المقيسة هي السنوات من ١٩٤٨ إلى ١٩٥١ كلها أو بعضها بشرط ألا تكون الضريبة قد ربطت عن أحدها ربطاً نهائياً .
ويقصد بالربط النهائي ذلك الربط الذي لم يعد قابلاً للطعن فيه أمام أية جهة من جهات الاختصاص (لجان الطعن أو المحاكم على اختلاف درجاتها) (راجع البحث السالف الذكر للأستاذ الجرف ودائرة المعارف الضريبية الكتاب الثاني ص ٥٦٥) .

وحدة النشاط :

إن المفهوم من المذكرة الإيضاحية للرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ وجوب توافر وحدة النشاط في سنة القياس والسنوات المقيسة لإذ ان المشرع أورد بالمذكرة : إنه مع افتراض وحدة النشاط في السنوات المقيسة وسنة القياس وهي الحالة الغالبة بين الممولين فإن أرباح سنة ١٩٤٧ تصلح أساساً لتقدير أرباح السنوات التالية عليها .

والمقصود بوحدة النشاط هو الوحدة النوعية للنشاط لا وحدته الكمية والمقصود بالوحدة النوعية استمرار نشاط الممول في سنة الحضور على ما كان عليه في سنة الأساس من حيث نوع النشاط — فإذا استمر النشاط نوعاً واختلف كمية فإن شرط وحدة النشاط يكون متوافراً .

(راجع حكم محكمة القاهرة الابتدائية ١٧ مايو سنة ١٩٥٢ الجرف ١١٩٧/٧١٦/٨) .

إلا أن رأياً آخر ذهب إلى أن وحدة النشاط هذه عبارة عامة تشمل كل العناصر التي يمكن أن تؤثر في مجمل الربح وصافيه (وهو محل القياس) فتستلزم وحدة رأس المال المستثمر وكذلك وحدة المبيعات فإذا زاد رأس المال المستثمر أو انخفض وكذلك إذا زادت المبيعات أو انخفضت فلا يصح القياس .

(راجع بحث الأستاذ كمال الجرف السابق .)

وزى أن هذا الرأى الأخير يترك مجالاً لمصلحة الضرائب لأن
تعيد لحص حالة كل مول وأن تبين وحدة نشاطه طبقاً لذلك التفسير أم لا -
ومن شأن ذلك أن يفوت الغرض الذى قصده الشارع والحكمة التى دعت
إلى إصدار المرسوم بقانون رقم ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ وهو العمل على إنهاء
الحالات المتأخرة وذلك باتخاذ الأرباح الحكيمة بدلاً من الأرباح الفعلية
التي ضرب المشرع صفحاً عنها والتي رغب فى تجنب بحثها كما يؤدى هذا
الرأى أيضاً إلى إهدار هذا النص وهو مالا يجوز .

وعلى ذلك فإننا نرى الأخذ بالرأى الأول وهو الذى يفسر وحدة
النشاط على إنها الوحدة النوعية دون الوحدة الكمية . وبهذا أخذت النيابة
العامة فى مذكرتها المقدمة لمحكمة استئناف القاهرة فى القضية رقم ٦٨٨
لسنة ٧١ قضائية .

على أن وحدة النشاط ذو طبيعة عينية ؛ فالقياس يتناول تحديد الأرباح
الناتجة من النشاط الواحد وليس شخصياً يتناول أرباح الممول نفسه مهما
تنوعت أوجه نشاطه . (أنظر الأستاذ مصطفى الصياد - مدى سريان
القانون ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢ على حالات التقرير - مجلة الضرائب - عدد
ديسمبر ١٩٥٣ - يناير ١٩٥٤ ص ٧٤ وما بعدها)

٣٧ - ربط تكميلي - تصحيح أرقام الإقرار

المصلحة الضرائب حق تصحيح الأرقام الواردة من شركات المساهمة قبل الربط فقط ولكن ذلك لا يمنع من إجراء ربط تكميلي في حالي النش والخطأ المادى

إن ربط الضريبة على الشركات المساهمة تتم في حدود المواد من ٢٤ إلى ٤٦ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وتحسب الضريبة بالنسبة للشركات المساهمة على مقدار الأرباح الحقيقية الثابتة في ميزانيتها وتربط الضريبة على واقع الأرقام المقدمة من الشركة إذا قبلتها المصلحة - وللصلحة تصحيح هذه الأرقام وفي هذه الحالة تربط الضريبة على واقع الأرقام الصحيحة وتصحح واجبة الاداء ويكون للشركة الممولة الحق في الطعن في الأرقام المذكورة طبقاً لما هو مقرر في المادة ٤٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ .

ومؤدى أحكام القانون الواردة في هذا الشأن تجعل تصحيح الأرقام المقدمة من الشركة المساهمة حقاً للمصلحة قبل إجراء الربط على واقع أرقام معينة فلا يجوز للمصلحة قانوناً إجراء تصحيح في نفس الأرقام التي تم الربط فعلاً على مقتضاها .

وهذا المبدأ القانوني لا يمنع المصلحة من إجراء ربط تكميلي في حالي النش والخطأ المادى وذلك أخذاً بالقاعدة الأساسية المقررة في القانون وهى أن احتساب الضريبة يكون على مقدار الأرباح الحقيقية .

ولا يصح تشبيه حالة ربط الضريبة على الأرباح الحقيقية الثابتة في مستندات الشركات المساهمة بحالة الاتفاق الذى يتم بين المصلحة وبين الممول في شأن تقدير الضريبة جزافاً ولذلك فلا محل للعرض في الحالة

المروضة لاحكام القضاء في الحالات الخاصة بالاتفاقات التي تتم بين المصلحة
وبين بعض الممولين .

وربط ضريبة الارباح التجارية والصناعية لا يمنع مصلحة الضرائب
من اتخاذ كافة الاجراءات المخولة لها بمقتضى القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١
توصلا الى ربط الضريبة الخاصة على الارباح الاستثنائية .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٢ - ٥٢ - ٢٥١ في ٩ - ٢ - ١٩٥٠
بمجموعة مجلس الفتوة لفتاوى قسم الرأى - المستين الرابعة والخامسة رقم ٣٣٤
ص ٧٩٣) .

٣٨ - وعاء الضريبة - تحديده.

لانفرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على المال ذاته موضوع العملية وإنما تفرض على الأرباح التي يحققها نشاط الممول من استعمال وتشغيل هذا المال .

لما كان الممول المذكور بصفته المقدمة يعتبر تاجراً مقبلاً بصفة معتادة بمصر ويتخذ منها مركزاً فعلياً لإدارة ومزاولة نشاطه التجارى .

فإن أرباحه التي يحققها من هذا النشاط تخضع - بغير خلاف - للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

ولما كانت أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ تقضى بتحديد صافي الربح الخاضع لتلك الضريبة على أساس قيمة العمليات على اختلاف أنواعها التي يباشرها الممول فإن كافة أرباح هذا الممول الناتجة من العمليات التي يزاولها تخضع لتلك الضريبة يستوى في ذلك أن تكون إحدى تلك الضريبة العمليات من نفس نوع نشاط الاصلى أو أن تكون عارضة أو غريبة عن ذلك أن النشاط .

وحجت أن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية لا تفرض على المال ذاته موضوع العملية وإنما تفرض عن الأرباح التي يحققها نشاط الممول من استعمال وتشغيل هذا المال فإنه لا يؤثر بحال في فرض تلك الضريبة أن يكون المال موضوع العملية موجوداً بمصر أو خارجها طالما أن الممول المذكور يحقق أرباحه ومن بينها ربحه في العملية السالف ذكرها من مباشرة نشاطه التجارى في مصر بصفة معتادة .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٨٦٣ في ٢٦-٣-١٩٥٢ بمجموعة مجلس الفتوة لفتاوى قسم الرأى - السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٢ رقم ٢٦٨ ص ٦٢٦)

ثالثاً - ضريبة أطيان

صدرت بخصوص هذه الضريبة عدة أوامر عالية وقوانين ومراسيم تذكر منها الآتي : أمر عال في ٦ من يناير ١٨٨٠ بإلغاء المقابلة ثم أمر عال في ٩ من يوليو ١٨٨١ بعدم تكليف الأطيان باسم أرشد العائلة ثم أمر عال في ١٧ من ديسمبر ١٨٨٩ برفع أموال وعشور الأطيان التي تؤخذ للنافع ثم ديكريته في ١٨ من يونيو ١٨٩٠ برفع أموال وعشور أطيان الجزائر التي تفسدها الرمال ثم ديكريته في ١٥ من أبريل ١٨٩١ بملكية الأطيان الخراجية التي لم تدفع عنها مقابلة ثم أمر عال في ٢٦ من ديسمبر ١٨٩١ بإضاعة أثمان الورد وأجرة الصبارف إلى الأموال ثم ديكريته في ٣ من فبراير ١٨٩٢ بضريبة أطيان الميرى التي تباع ثم أمر عال في أول مارس ١٨٩٤ بإعادة ربط الضرائب على الأراضي البور ثم ديكريته في ١٠ من مايو ١٨٩٩ بتعديل الضرائب ثم ديكريته في ٢٢ من أبريل ١٩٠٠ باعفاء أراضي الغابات من الضرائب عشر سنوات ثم ديكريته في ١٧ من مارس ١٩٠٢ بزيادة الضريبة على الأطيان التي تستفيد من خزان أسوان الرى الصغرى ثم قانون رقم ١٠ في ٢ من يوليو ١٩٠٧ بربط فئة الضرائب النهائية أطيان الدومين ثم قانون رقم ٥٣ في ١٦ من مايو ١٩٣٥ بتقدير إيجار الأراضي الزراعية (عدل بقانون ٢٢٥ في ٩ من نوفمبر ١٩٥١) ثم قانون ١١٣ في ١٠ من أكتوبر ١٩٣٩ (عدل بقانون ٩٣ في ٦ من أغسطس ١٩٤٣ وبقانون ٦٥ في ٢٠ من مايو ١٩٤٩ ثم بقانون ٤٦٣ في ٢٨ من سبتمبر ١٩٥٣) ثم مرسوم في ١٤ من فبراير ١٩٤٠ بإجراءات طلبات رفع الضريبة (ألغى بالمرسوم ٥ من نوفمبر ١٩٥٣) ثم مرسوم في ٤ من أبريل ١٩٤٠ بتحديد مواعيد أقساط الضرائب ثم قانون رقم ٦٩ في ٦ من سبتمبر ١٩٤٢ بتخفيف الضريبة عن صغار الملاك (عدل بالقانون ٥٥ في ١٦ من أغسطس ١٩٤٥ ثم ألغى بالقانون ٣٧٠ في ٢٢ من يوليو ١٩٥٣) ثم صدر القانون ٣٧٠ في ٢٢ من يوليو ١٩٥٣ بتخفيف الضريبة عن صغار الملاك (صحح بالقانون ٤٤٥ في ٢٨ من

سبتمبر ١٩٥٣) ثم مرسوم في ٥ من نوفمبر ١٩٥٣ بإجراءات طلب رفع الضريبة ثم القانون ٣٠٩ في ١٠ من أبريل ١٩٥٤ بأعفاء أراضي الاقطاعيات الزراعية الموزعة على خريجي المعاهد الزراعية سنة ٤٤ - ٤٧ من ضريبة الاطيان حتى ٢١ من أكتوبر ١٩٥٣ ثم مرسوم في ٢٣ من يناير ١٩٥٤ باعادة تقدير إيجار بعض الاراضي الزراعية ثم مرسوم في ١٠ من أبريل ١٩٥٠ بتحديد مواعيد ومقادير أقساط ضرائب الاطيان .

كما صدرت بخصوص هذه الضريبة عدة قرارات نذكر منها الآتي :
قرار في ٣ من فبراير ١٨٩٨ يجوز دفع الضرائب بخزينة المديرية والمالية
ثم قرار في ٣١ من يناير ١٨٩٩ بدفع أموال الاطيان في المديرية المختصة
ثم قرار في ٢١ من ديسمبر ١٩٢٧ بتسهيل توريد المستحقات للخزينة العامة
ثم قرار في ٧ من ديسمبر ١٩٢٩ بتعديل مواعيد تحقيق طلبات التوالف ثم
قرار في ١٩ من يوليو ١٩٣٦ بشأن الأراضي الزراعية ثم قرار في أول
ديسمبر ١٩٣٦ بشأن الأراضي الزراعية التابعة للحدود ثم قرار في ٩ من
أبريل ١٩٤٠ باللائحة التنفيذية للقانون ١١٣ لسنة ١٩٣٩ (عدل بالقرار ١٤٣
في ٢٥ من أكتوبر ١٩٥٣) ثم قرار في ٢٥ من يناير ١٩٤١ بشأن تخفيف
الضريبة ثم قرار في ١٧ من ديسمبر ١٩٤٢ بشأن تخفيف الضريبة (ألغى
بالقرار ١٢ في أول فبراير ١٩٥١) ثم قرار في ٢٨ من يناير ١٩٤٣ بمدمعاد
تقديم البيانات (عدل بقرار في ٢٢ من فبراير ١٩٤٤ ثم بقرار في ٦ من
مارس ١٩٤٥) ثم قرار في ٢٥ يناير ١٩٤٧ بإجراءات النشر الإدارية في
أعمال التقدير ثم قرار مالية ١٢ بتنفيذ أحكام قانون ٦٩ لسنة ١٩٤٢ (عدل
بالقرار ١٩٤٢ في ٣١ من ديسمبر ١٩٥١) ثم قرار ١٤٦ بتنفيذ القانون ٢٧٠
لسنة ١٩٥٣ في ٩ من نوفمبر ١٩٥٣

٣٩ - إجراءات وإختصاص

- ١ - عند تقدير إيجار الأراضى الزراعية لا يشترط إعلان كل مالك به على حدة .
- ٢ - لجان تقدير الأراضى الزراعية ولجان الاستئناف لجان إدارية تختص بحكمة القضاء الإدارى بالنظر فى الطعون فى قراراتها .

إن المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الخاص بتقدير إيجار الأراضى الزراعية لا يتخذه أساساً لتعديل ضرائب الأبطالان لم يستوجب إعلان كل مالك على حدة وإتباع طريقة النشر والإعلان ...

وإن كان تقدير إيجار الأراضى الزراعية ولجان الاستئناف التى تفصل فى التظلمات المقدمة من هذه التقديرات هى هيئات إدارية تباشر إختصاصات إدارية . وإن امتنع على المحاكم للمدينة التحدى لقراراتها سواء بالإلغاء أم بوقف التنفيذ ؛ فإنه بعد إنشاء مجلس الدولة أصبح من إختصاص محكمة القضاء الإدارى الفصل فى الطلبات التى يقدمها الأفراد أو الهيئات بإلغاء القرارات الإدارية النهائية ، ولا يغير من الأمر شيئاً ما نص عليه من أن قرارات لجان الاستئناف نهائية ؛ إذ المقصود من ذلك هو وضع حد لمدارج التظلم الإدارى فى مسألة تقضى المصلحة العامة باستقرارها وثباتها .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٦ لسنة ٤ ؛ جلسة ٢٧ - ٢ - ١٩٥١ بمجموعة أحكام مجلس الدولة السنة الخامسة رقم ١٥١ ص ٦٥٧)

٤٠ - أساس ربط الضريبة - الوزن

١ - يكون ربط ضريبة الأطنان على أساس القيمة الإجمارية ويكون باطلاً لقرار الوزارى الذى يقضى بخلاف ذلك ٢ - ولا يعتبر ورد الضريبة مخالفة نهائية.

بحث قسم الرأى مجتمعاً بمجلسه المتعقدتين فى ٢١ و ٢٨ من يناير سنة ١٩٥١ القرار الصادر من مجلس الوزراء فى ٢٠ يونيه سنة ١٩٤٦ بربط ضريبة الأطنان اعتباراً من أول سنة ١٩٤٩ على أساس نصف الإيجار السنوى المقدر للاراضى فى السنة الزراعية ١٩٤٥ - ١٩٦ وتبين أن القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطنان والمعدل بالقانونين رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٣ و ٦٥ لسنة ١٩٤٩ ينص فى المادة الأولى منه على أن :-

« تفرض ضريبة الأطنان على جميع الاراضى الزراعية المنزرعة فعلاً أو القابلة للزراعة على أساس الإيجار السنوى المقدر لهذه الاراضى ،
ثم نصت المادة الثانية على أن :-

« يقدر الإيجار السنوى طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ لمدة عشر سنوات ويعاد تقدير الإيجار السنوى أعاده عامه كل عشر سنوات ويجب الشروع فى إجراءات إعادة التقدير قبل نهاية كل فترة بمدة سنة على الأقل .»

ثم نصت المادة الثالثة على أن :-

« تكون الضريبة بنسبة ١٤٪ من الإيجار السنوى للاراضى وعند تحديد ضريبة الغدان تجبر كسور القرش الصاغ إلى قرش كامل .»

والرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ الذى أحال القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ إلى أحكامه فيما يتعلق بالتقدير خاص بتقدير إيجار الأراضى الزراعية لاتخاذ أساساً لتقدير ضرائب الأطنان .

وتنص المادة الأولى منه على أن يشرع فى تقدير الإيجار السنوى للأراضى الزراعية توطئه لتعديل ضرائب الأطنان .

وتنص المادة الثانية على تشكيل لجنة فى كل بلد تسمى لجنة التقسيم لتقسيم الأراضى إلى أقسام .

وتنص المادة الثالثة على أنه متى تمت عملية التقسيم تقوم لجان التقدير فى كل بلد بتحديد متوسط إيجار الفدان الواحد من أطنان كل حوض أو قسم الحوض .

ثم نصت المادة الرابعة على أن :-

تقوم اللجنة بتقدير الإيجار بعد معاينتها وسماع ملاحظات الملاك ذوى الشأن مع مراعاة التعليمات التى تضعها وزارة المالية بموافقة مجلس الوزراء بالقواعد التى يجب اتباعها فى هذا الموضوع .

ثم بينت المواد التالية أحكاماً خاصة بطرق التقدير ونشر التقديرات وطرق استئنافها .

واستناداً إلى المادة الرابعة السابق الإشارة إليها أصدر مجلس الوزراء قراراً فى ٢٢ من مايو سنة ١٩٣٥ بالموافقة على التعليمات الخاصة بتقدير إيجار الأراضى الزراعية ثم عدلت هذه التعليمات بالقرار الصادر من المجلس فى ٣٠ من يونيو سنة ١٩٤٦ .

ويتبين من الاطلاع على هذه التعليمات أنها بعد أن وضعت أحكاماً خاصة بالتقدير طبقاً للمادة السابق الإشارة إليها نصت على ما يأتى :-

ويكون ربط الضرائب على الأطنان اعتباراً من أول سنة ١٩٤٩ على أساس قيمة الإيجار السنوى الذى قدر فى السنة الزراعية المشار إليها فى الفقرة السابقة (أى سنة ١٩٤٥ - ١٩٤٦)

وقد قامت اللجان بتقدير الإيجار السنوى للأراضى كاملاً طبقاً للتعليمات التى صدرت لها وعند نشر هذه التقديرات نص فيها على أن الإيجارات المدرجة هى نصف الفئات الفعلية ،

ثم ربطت الضريبة على أساس ١٤٪ من نصف القيمة الإيجارية المقدرة بمعرفة لجان التقدير .

وبين من استعراض النصوص السابقة أن القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ غاص بفرض ضريبة الأطنان وقد عين وعاء هذه الضريبة وهو الإيجار السنوى المقدر للأراضى أى الإيجار السنوى كاملاً ثم حدد نسبة هذه الضريبة من هذا الوعاء وهى ١٤٪ وأحال فيما يتعلق بالتقدير إلى أحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ وهو غاص بتقدير الإيجار دون تحديد الضريبة .

وهذا المرسوم بقانون يبين طريقة التقدير وأحكامه وخول مجلس الوزراء سلطة إصدار تعليمات إلى اللجان وبديهي أن هذه التعليمات لا يجوز أن تتجاوز حد اختصاص هذه اللجان وهو تقدير الإيجار السنوى الحقيق للأراضى . ولا يصح أن تتعرض لآساس ربط الضريبة أو نسبتها إلى هذا الآساس بأى وجه من الوجوه وإلا غالفت أحكام المادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) التى قضى بأنه لا يجوز إنشاء ضريبة ولا تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون كما تخالف أحكام القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الذى عين وعاء الضريبة وحدد نسبتها .

وعلا شك فيه أن القاعدة التى وضعها مجلس الوزراء فى التعليمات بقراره الصادر فى ٣٠ من يونيه سنة ١٩٤٦ لا تتعلق بالتقدير وإنما تتعلق بربط الضريبة فيكون مجلس الوزراء بذلك قد تعدى على اختصاص السلطة

التشريعية إذ ينما يقرر القانون أن تكون الضريبة ١٤٪ من الأيجار السنوى يقرر مجلس الوزراء أن تكون الضريبة ١٤٪ من نصف الأيجار السنوى .

ولذلك يكون هذا القرار فى هذا الخصوص باطلا لمخالفته لأحكام القانون رقم ١١٣ سنة ١٩٢٩ وللادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) .

ولما كان القانون على ما أوضحنا قد عين وعاء الضريبة ونسبتها إلى هذا الوعاء فإن المركز القانونى للمول أنما يتحدد بتقدير الأيجار السنوى بمعرفة لجان التقدير أما مقدار الضرائب وربطها باسم المول فليست إلا عملية مادية حسابية لا ترقى إلى مستوى القرار الادارى .

لذلك أتمى رأى القسم إلى أن القرار الصادر من مجلس الوزراء فى ٣٠ من يونيه سنة ١٩٤٦ باطل فيما تضمنه من النص على أن يكون ربط الضرائب أبدأ من سنة ١٩٤٩ على أساس نصف القيمة الإيجارية التى تقدر للأراضى عن ١٩٤٥ - ١٩٤٦ الزراعية .

وأنه يتعين على وزارة المالية تحصيل ضريبة الاطيان على القيمة الإيجارية التى تقدرها اللجان كاملة دون حاجة إلى أى إجراء تشريعى .

وقد أشارت وزارة المالية بعد ذلك إلى الأعمال التحضيرية الخاصة بالقانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ .

وقد بحث قسم الرأى مجتمعاً هذا الموضوع بجلسته المنعقدة فى ١٦ فبراير سنة ١٩٥١ ولاحظ : -

أولاً - أن القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٢٩ بين فى المادة الأولى وعاء الضريبة وبين فى المادة الثانية طريقة تقدير هذا الوعاء . ثم بين فى المادة الثالثة نسبة الضريبة إلى هذا الوعاء فى حين أن القانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ لم يتناول بالتعديل المادتين الأولى والثانية الخاصتين بوعاء الضريبة وطريقة تقديرها بل تناول فقط تعديل المادة الثالثة بخفض نسبة الضريبة وإلغاء

الحد الأقصى لها ولذلك فإنه إذا جاز الرجوع إلى الأعمال التحضيرية لهذا القانون لتفسير النص الخاص بمقدار هذه النسبة فإنه لا يجوز الرجوع إليها بآية حال في تفسير المادتين الأولى والثانية الخاصتين بالوعاء وطريقة تقديره. على أن نصوص هذه المواد صريحة لا لبس فيها يقتضى تفسيرها بالرجوع إلى الأعمال التحضيرية الخاصة بها.

ثانياً — إن ما أشارت إليه لجنة المالية بمجلس النواب في تقريرها من أن القيمة التجارية المتخذة أساساً لربط الضرائب ليست كل الإيجار بل نصف هذا الإيجار وما قرره ذلك المقرر ومندوب الحكومة في المجلسين في هذا الشأن لم يكن إلا على أساس الواقع من الأمر على حسب قرار مجلس الوزراء الصادر في ٣٠ من يوليو سنة ١٩٤٦ دون أن يفتيه أحد إلى بطلان هذا القرار لمخالفته للقانون ومن ثم لا يمكن أن تؤخذ هذه الأقوال حجة على صحة القرار .

ثالثاً — إن هذه الأعمال التحضيرية واضحة الدلالة على أن قصد المشرع من هذا القانون كان توخي المساواة بين دافعي الضرائب جميعاً وهذا السبب ذاته هو الذى استندت إليه لجنة المالية في تخفيض نسبة الضريبة من ١٦٪ إلى ١٤٪ وما دام دافعوا الضرائب جميعاً يدفعون الضريبة على أساس إيرادهم فلا وجه لأن يدفع ملاك الأراضي الزراعية الضريبة على أساس نصف هذا الإيراد مع ملاحظة أن تقدير إيجار هذه الأراضي لا يؤدى في الواقع إلى تقدير الإيراد الحقيقي لملاك الأراضي الزراعية وقد أشير إلى ذلك صراحة في المناقشات البرلمانية السابق الإشارة إليها .

رابعاً — وإن قيل أن الحكومة عندما تقدمت بمشروع القانون رقم ٣٥ لسنة ١٩٤٩ أرادت أن تكون نصف القيمة التجارية هي أساس الضرائب فإن هذا القول ينقضه الواقع إذ أن الحكومة تقدمت بهذا المشروع بموجب مرسوم صادر في ١٢ من يونيو سنة ١٩٤٦ أى قبل قرار مجلس الوزراء

الصادر في ٣٠ يونيو سنة ١٩٤٦ وقد جاء في المذكرة الإضافية لهذا القانون أن الغرض منه هو إلغاء الحد الأقصى للضريبة وهو ١٩٤ قرناً لأن الضريبة المستحقة على الأطنان ضريبة مباشرة على أساس نسبة مئوية من القيمة التجارية فلا محل لأن يكون لها حد أقصى مع أن جميع الضرائب المباشرة الأخرى كالضريبة على القيم المنقولة أو الأرباح التجارية والصناعية ليس لها حد أقصى وتدفع الضريبة بالغة ما بلغت ولذلك اقتصر مشروع القانون على إلغاء الحد الأقصى وأبقى نسبة الضريبة كما هي ١٦٪.

هذا فيما يتعلق بالأعمال التحضيرية للقانون رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٦ أما فيما يتعلق بمعرفة ما إذا كانت تعتبر أوردات ضريبة الأطنان عن سنتي ١٩٤٩ و ١٩٥٠ مخالصة نهائية بالضريبة المستحقة عن السنتين المذكورتين .

فقد اطلع القسم على أحد هذه الأورداد وتبين أن البيانات الموضحة به تتضمن بيان الضريبة المستحقة عن سنة معينة وقد بينت الضريبة المستحقة عن سنتي ١٩٤٩ و ١٩٥٠ على أساس قرار مجلس الوزراء الصادر في ٣٠ من يولييه سنة ١٩٤٦ أى على نصف الإيجار كما بينت على الوجه الآخر من الورد المبالغ التي يدفعها الممول .

فاذا كان مقدار المدفوع مساوياً لمقدار الضريبة المينة في الورد كان الورد مخالصة عن هذا المقدار دون غيره .

ولا يعتبر هذا الورد إبراء لذمة الممول من باقي الضريبة المستحقة عليه بمقتضى القانون لأن مقدار الضريبة قد حدد فيه تنفيذاً لقرار مجلس الوزراء السابق الإشارة إليه وهو قرار يعتبر كأن لم يكن لخروجه عن ولاية المجلس كما سبق البيان ومن المسلم به في القانون الإداري أن كل عمل مادي تنفيذياً لقرار معدوم يعتبر معدوماً كذلك لأن العدم لا ينتج إلا العدم .

على أنه إذا قيل بأن الورد على الوجه السابق يعتبر مثبتاً لوفاء الضريبة عن السنة التي صدر عنها فإن هذا الوفاء وهو تصرف قانوني يتم بتبادل التعبير

عن أرادتين قد شابه غلط في القانون وقع فيه طرفاه والغلط في القانون كالغلط في الواقع يعيب الرضا فيظل التصرفه.

كما أن تحصيل الضريبة عن سنى ١٩٤٩ - ١٩٥٠ يكون نتيجة للأثر المباشر للقانون لا للأثر الرجعى ومن ثم لا يكون هناك مقتضى لتشريع جديد .

(فتوى قسم الرأى المجتمع رقم ٧٥ فى ٢١ - ٢ - ١٩٥١ - مجموعة مجلس الدرة لفتاوى قسم الرأى - الستين الرابعة والخامسة - رقم ٢٢ من ٦٥)

٤١- تحديد وعاء ضريبة الاطيان - لا يملكه مجلس الوزراء - قراره بتحديدها
في ٢٠ يولية سنة ١٩٤٦ - باطل - الفاؤه بالقرار الصادر في ٤ من فبراير
سنة ١٩٥١ .

إن أحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ مقصورة على بيان
قواعد وكيفية تقدير أجرة الاراضى ولا شأن لها بتحديد الضريبة وقد
فوض هذا المرسوم بقانون مجلس الوزراء إصدار التعليقات المتعلقة بتقدير
الاجرة السنوية للاراضى ولا يجوز بأية حال أن يمتد إختصاص مجلس
الوزراء في هذا الخصوص إلى المساس بتحديد وعاء الضريبة أو نسبتها وإلا
كان مخالفا لحكم المادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) التى تقضى بأنه لا يجوز
إنشاء ضريبه أو تعديلها أو إلغائها إلا بقانون ولا أحكام القانون رقم ١١٣
لسنة ١٩٣٩ الذى حدد وعاء الضريبة ونسبتها لذلك يكون قرار مجلس الوزراء
الصادر في ٢٠ من يولييه ١٩٤٦ وقد تضمن أن تكون الضريبة ١٤ ٪ من
مجموع الاجرة السنوية قد خالف الدستور والقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩
ومن ثم يكون عديم الاثر القانونى ويجوز الفاؤه وهذا ما فعله مجلس الوزراء
بقراره المعلن فيه من المدعى وهو القرار الصادر في ٤ فبراير سنة ١٩٥١
فلم ينشئ هذا القرار حكما جديدا وإنما اقتصر على تسجيل بطلان قرار
مجلس الوزراء في ٣٠ يونيه سنة ١٩٤٦، وهو بهذا التقدير يرد الامر الى
نصابه من الدستور وأحكام القانون .

(حكم محكمة القضاء الادارى في القضية ١٠٠ لسنة ٥ ق جلسة ٢٧ - ١ - ١٩٥٣
مجموعة أحكام مجلس الدولة - السنة السابعة رقم ٢٥٠ ص ٢٧٩)

٤٢ - إعادة التقدير - أعمال ذات نفع عام .

نفع خزان أسوان وجبل الأولياء يشمل الأراضي المصرية جميعاً . وعلى ذلك تعتبر في منطقتها جميع الأراضي التي إنتفعت بالرى الصيغى نتيجة لتدلية خزان أسوان .

بحث قسم الرأى المجتمع بمجلسه المتعقد فى ٦ من يناير ١٩٥٢ موضوع إعادة تقدير القيمة الإيجارية للأراضى التى إنتفعت بالرى الصيغى نتيجة لإنشاء خزان أسوان وتبين أن القانون رقم ١٢ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأباطيان ينص فى مادته الثانية المعدلة بالقانون رقم ٣ لسنة ١٩٤٣ على أن الإيجار السنوى المتخذ أساساً للضريبة يقدر طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٥ لمدة عشر سنوات ويعاد تقدير الإيجار السنوى لإعادة عامة كل عشر سنوات .

ثم نصت المادة الخامسة من ذلك القانون على أنه : إذا ترتب على أعمال ذات منفعة عامة أن زادت قيمة الأرض الواقعة فى منطقة تلك الاعمال أو نقصن إيجارها السنوى بدرجة محسوسة صدر مرسوم بإعادة تقدير إيجار هذه الأراضي طبقاً لأحكام المرسوم بقانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٣٥ . ويحدد المرسوم بده سريان الضريبة المعدلة .

وقد ثار الخلاف حول تطبيق هذه المادة على الأراضي التى إنتفعت بالرى الصيغى بواسطة آلات رافعة أقامها الأهالى أو فتحات راحة من مياه النيل الناتجة من العملية الثانية لخزان أسوان وعن إنشاء خزان جبل الأولياء . والقسم يوافق على انه يجب لتطبيق المادة الخامسة من القانون سالف الذكر توافر شرطين : أولاً - أن تكون هناك أعمال ذات منفعة عامة ثانياً - أن يترتب على تنفيذ هذه الاعمال زيادة قيمة الأرض الواقعة فى

منطقة هذه الأعمال أو نقص إيجارها السنوى بدرجة محسوسة .

إلا أن القسم لا يوافق على اشتراط أن يكون إنتفاع الأراضى من الأعمال ذات المنفعة العامة مترتباً من تلقاء ذاته ومن غير وساطة قيام الملاك بأعمال من جانبهم للاستفادة من تلك الأعمال إذ القانون لم يشترط ذلك . وكل ما يترتب على قيام الملاك بهذه الأعمال هو وجوب مراعاة ذلك عند تقدير الإيجار بالفرقة بين ما يروى بالراحة وما يستلزم مجهوداً أو آلات أو نفقات لا يمكن الرى .

وتطبق هذه المبادئ على الحالة المعروضة بين أن الأراضى موضوع البحث لم يكن فى الامكان ربحها صيفاً لعدم كفاية المياه فى هذا الوقت من السنة . ولما كانت إقامة الآلات الرافعة للمياه محظورة إلا بترخيص من وزير الأشغال العمومية طبقاً للأمر العالى الصادر فى ٨ من مارس سنة ١٨٨١ فإن الوزارة لم تكن تصرح بإقامة هذه الآلات للرى صيفاً فلما أنشئ خزان جبل الأولياء وخزان أسوان توافرت المياه بكيفية تسمح بالرى الصيفى لهذه الأراضى ومن ثم أمكن ربحها صيفاً بعضها بالراحة وبعضها عن طريق إقامة آلة رافعة للمياه على حسب طبيعة الأرض وموقعها فصرحت الوزارة بهذا الرى فى هذه الفترة من السنة وترتب على ذلك زيادة مائتة هذه الأراضى من محصولات ومن ثم زادت قيمتها الإيجارية زيادة محسوسة .

وعلى ذلك فإن جميع أركان المادة الخامسة متوافرة فى الحالة المعروضة ولذا يجوز إستصدار مرسوم بإعادة تقدير إيجار هذه الاراضى .

أما عبارة « فى منطقة تلك الأعمال » الواردة فى المادة فليس المقصود منها منطقة محدودة بالذات . لأن بعض الأعمال قد يكون مقصوراً على منطقة صغيرة داخل المديرية وقد يشمل الوجه البحرى كله أو الوجه القبلى كله كما قد يشمل البلاد المصرية كلها فالمنطقة تحدد بنوع العمل ذاته وما دام

نقع خزان أسوان وجبل الأولياء يشمل الأراضي المصرية جميعا فكل أرض تنتفع بهما تعتبر واقعة في منطقتهما وتطبق عليها المادة الخامسة السابق الإشارة إليها .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أنه يجوز إصدار مرسوم بإعادة تقدير لمجاري الأراضي التي انتفعت بالرأى الصيغى نتيجة للتعلية الثانية لخزان اسوان وإنشاء خزان جبل الأولياء سواء كان رى هذه الأراضي بالراحة أو عن طريق إقامة آلات رافعة للمياه .

· (فوى قسم الرأى المجتمع فى ٢ - ١ - ١٩٥٣ - بمجموعة مجلس الدولة
لفتاءوى قسم الرأى - الستين السادسة والسابعة - رقم ٤٥ ص ١٣٩)

٤٣- سريان الضريبة على الأراضى البور والتي تروى من العيون والأمطار وعلى جميع الأراضى الزراعية للترزعة فعلا أو القابلة للزراعة - إعادة التقدير كل عشر سنوات.

طبقاً للقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ المعدل للقانون رقم ٩٣ لسنة ٤٣ و رقم ٦٥ لسنة ١٩٤٩ تفرض ضريبة الاطيان على جميع الاراضى الزراعية للترزعة فعلا أو القابلة للزراعة على أساس الاجمار السنوى ويعاد التقدير إعادة عامة كل عشر سنوات وتكون الضريبة بنسبة ١٤ /٠. من الاجمار السنوى المقدر لهذه الأراضى .

ولا وجه لما يتحدى به المدعون من أن الارض بور لاذرع فيها لانعدام وسائل الرى ذلك لأن القانون أوجب فرض الضريبة على الاطيان القابلة للزراعة بل وعلى الاطيان التى تروى من العيون والأمطار كما يؤخذ من نص الفقرة الخامسة من المادة العاشرة من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ التى تبيح لصاحب الشأن رفع الضريبة عن الاراضى التى تتعطل ذراعتها بسبب نضوب العيون التى كانت تروى منها أو بسبب قلة الامطار .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٦ لسنة ٤ جلسة ٢٧-٢-١٩٥١ - بحوة أحكام مجلس الدولة - السنة الخامسة - رقم ١٥١ ض ٦٥٧)

٤٤- ضريبة الاطيان الاضافية - الالتزام بأدائها يقع على عاتق المالك -
حراسة الارض أو إدارتها - لا تنقل عبء الالتزام بالضريبة من المالك
إلى الحارس أو الوكيل

إن الالتزام بدفع الضريبة الاضافية طبقاً لما نص عليه القانون رقم ٢٤
لسنة ١٩٤٤ إنما يقع على عاتق الملاك الممولين دون سواهم ، والشركة المدعية
لم تكن مالكة للأطيان أى ممولة وملزمة بدفع الضريبة عام ١٩٤٤ وهو مدة
سريان هذا القانون لأن ملكيتها لم تول إليها قانوناً إلا بحكم مرسى مزارد في
٢٦ مايو سنة ١٩٥٤ ولا ينفي ذلك أن الشركة كانت في سنة ١٩٤٤ تضع
يدها على بعض تلك الاطيان بمقتضى إتفاق مع ملاكها وتضع يدها بعدئذ
على الاطيان جميعها بوصفها حارسة بموجب حكم قضائي إذ أن الادارة أو
الحراسة هي وكالة لا تنقل مسؤولية دفع الضريبة أمام الحكومة من الاصيل
المالك إلى الوكيل وإذا كان المالك قد عهد إلى هذا الوكيل دفع الضرائب أو
أن دفعها يدخل في نطاق وظيفته شأنها دون دخل للحكومة ويترتب
على ذلك أن الملاك الاصليين للأطيان في سنة ١٩٤٤ هم الذين يقع عليهم
عبء الضريبة الاضافية وتقديم الاقرار عنها وأن الشركة إذا خافت بذلك
فإنما تقوم به نيابة عنهم وهي والحالة هذه يحتمل أن تكون مسئولة عن
هذا الاقرار والدفع أمامهم ولكنها ليست مسئولة عنه عندئذ قبل الحكومة

(حكم محكمة القضاء الاداري في القضية رقم ١٠٤٦ لسنة ١٢-١-١٩٥٤
بمجموعة أحكام مجلس الدولة السنة الثامنة رقم ٢١٤ ص ١٢٨)

٤٥ - ضريبة - إضافية - إصلاح زراعي - أساس الربط .

تفرض الضريبة الإضافية، على المساحة الخاضعة للاستيلاء، بحكم قانون الإصلاح الزراعي ويعتمد في أساس ربطها على التكليف الخاص بالمول.

إن المادة ٢٥ من قانون الإصلاح الزراعي تقضى بأن تفرض الضريبة الإضافية على ما يزيد لدى الممول على مائتي فدان - أى أنها تفرض على المساحة الخاضعة للاستيلاء بحكم قانون الإصلاح الزراعي .

ونصت المادة ٢٦ على أساس ربط الضريبة . فاعتمدت في ذلك على التكليف الخاص بالمول حيث قالت : « تربط الضريبة على أساس مجموع ضرائب الاطيان الاصلية المقررة على المول في جميع أنحاء المملكة في أول يناير من كل سنة .

وإذا كان للبول نصيب في تكاليف مشتركة بسبب ميراث أو بأى سبب آخر روعى في ربط الضريبة الإضافية مجموع ما يؤديه المول من ضرائب الاطيان في تكاليفه الخاصة مضافا اليه ما يخصه من هذه الضرائب في التكاليف المشتركة . »

ومعنى ذلك أن القانون صريح في وجوب ربط الضريبة على أساس الوارد في تكليف الضريبة الاصلية .

وفي سبيل الوصول إلى معرفة الوارد بالتكاليف قررت المادة ٢٧ الزام المول بتقديم إقرارين فيه مقدار الاطيان التي يملكها أو يكون له نصيب في منفعتها في أنحاء المملكة ومقدار الاموال المربوطة عليها .

وعلى ذلك فان الشعبة ترى أن يكون ربط الضريبة على أساس التكليف الخاص بالضريبة الاصلية والاقرار السابق تقديمه مادام مطابقا للتكليف المذكور .

(توى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٧٧٠ في ٢٩ مايو ١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٤٩ ص ٥٨٣)
٢ - ٩ مجموعة

٤٦ . ضريبة إضافية - إصلاح زراعى - استحقاقها .

لاستحق الضريبة الإضافية والغرامة المنصوص عليها فى قانون الإصلاح الزراعى الا مع الحصة الاخيرة .

إن الفقرة الأولى من المادة ٢٩ من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ الخاص بالإصلاح الزراعى تنص على أن تحصل الضريبة الإضافية والغرامة المنصوص عليها فى المادة ٣٨ من هذا المرسوم مع القسط الأخير للضريبة الأصلية والمادة ٧ من القانون رقم ١٠٨ لسنة ١٩٥٣ تنص على أنه لا تستحق الضريبة الإضافية عن الأطنان التى يحصل تصرف فيها حتى تاريخ حلول القسط الأخير من الضريبة الأصلية متى كان هذا التصرف قد حصل إلى أولاد المالك وفقاً للبند « ا » من المادة الرابعة بمقد ثابت التاريخ قبل حلول القسط الأخير المذكور أو وفقاً لأحد البندين « ب » أو « ج » ومن تلك المادة بمقد مصدق عليه من المحكمة الجزئية قبل التاريخ المذكور .

وإن الضريبة الأصلية تقسط على قسطين التئوى وهو الذى يستحق عن المدة من أول يناير إلى يونيو والصيف ويستحق من المدة من يوليو إلى ديسمبر . وأن كل قسط منهما يحصل على حصص يحددها المرسوم الصادر فى ٢٤ أبريل سنة ١٩٤٠ .

وإن المشرع قسط الضريبة على قسطين « قسط يستحق عن النصف الأول من العام أى يدفع عن الزراعة الصيفية ولم يحدد ميعاد استحقاق كل قسط جملة بل جزء القسط إلى حصص وحدد لكل حصة ميعاد تستحق فيه ويكون أداؤها واجباً فإذا ذكر قانون الإصلاح الزراعى ميعاد استحقاق الحصة الأخيرة من القسط الثانى فهذا فى الحقيقة القسط الأخير .

لهذا فقد انتهى رأى الشعبة إلى أن الضريبة الإضافية والغرامة كلتاهما لا تستحق إلا مع الحصة الأخيرة .

كما أن التصرفات السابقة على ميعاد الحصة الأخيرة هي التي تعفى المتصرف من الضريبة الإضافية عن الاطيان .

(فتوى اللجنة المالية والاقتصادية رقم ١١٦٢ في ٢٤ - ٦ - ١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . - السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٤٠ ص ٥٨١)

٤٧- ضريبه إضافيه - إصلاح زراعى - ملكية - تكليف .

أن العبرة فى فرض الضريبة الإضافية هى بالأطيان التى يملكها الممول وليس بالتكليف .

أن المادة ٢٥ من المرسوم بقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٥٢ تنص على أنه « ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥٣ تفرض ضريبه إضافية على ما يزيد على مائتى فدان بنسبة خمسة أمثال الضريبة الأصلية »

وتقتضى المادة ٢٧ منه بأن « على كل محول تنطبق عليه أحكام هذا القانون أن يقدم خلال شهرين من العمل به وفى شهر يناير من كل سنة لصراف الناحية التى يدفع فيها أكبر جزء من أموال أطيانه لإقراراً يبين فيه مقدار الأطيان التى يملكها أو يكون له نصيب فى منفعتها . »

ويستفاد من ذلك أن العبرة فى فرض الضريبة الإضافية هى بالأطيان التى يملكها الممول وليس بالتكليف .

(قرئ النسخه المالىة والاقتصاد رقم ٢٠٩٧ فى ١٨-٨-١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى الستين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٢ رقم ٢٤٢ ص ٥٨٤) .

رابعاً: ضريبة تركات

فرضت هذه الضريبة بالقانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ الصادر في ٣١ من أغسطس ١٩٤٤ والمعمول به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية في ١١ من سبتمبر ١٩٤٤ وأدخلت عليه عدة تعديلات بالمرسوم بقانون رقم ٣٣٨ لسنة ١٩٥٢ المعمول إعتباراً من ٢١ من أغسطس ١٩٥٢ ثم بالمرسوم بقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٥٢ ثم بالقانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١. المعمول به إعتباراً من ٥ نوفمبر ١٩٥١. طبقاً للقانون رقم ٨٨ لسنة ١٩٥٣ ثم بالقانون رقم ٤١٧ لسنة ١٩٥٣ المعمول به إعتباراً من ٢٠ من أغسطس ١٩٥٣ .

كما صدرت اللائحة التنفيذية للقانون ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ بالقرار رقم ١٢٦ لسنة ١٩٤٤ وقد ألغى بالقرار رقم ٣ الصادر في أول يناير ١٩٥٢ المنشور بتاريخ ٨ من مايو ١٩٥٢ الذي حل محله . وقد تعدل القرار ٢ لسنة ١٩٥٢ بدوره بالقرار رقم ٦٥ لسنة ١٩٥٤ الصادر في ١٠ من يونيو ١٩٥٤ المنشور في ١٢ من يوليو ١٩٥٤ .

٤٨ - تسليم أموال التركة للورثة - شرطه .

لا يجوز لاية مصلحة تسليم مال مستحق للورثة قبل تقديم شهادة من مصلحة الضرائب خاص بسداد رسم الأيلولة .

من حيث أن المادة ٣١ من القانون رقم ١٤٢ الصادر في ٣١ أغسطس سنة ١٩٤٤ بفرض رسم أيلولة على التركات تنص على أنه يجب على كل شخص أو مصرف أو شركة أو سمسار من سماسرة الأوراق المالية يكون مديناً للتركة بشيء من القيم المالية المملوكة لها أو من سنداتها أو حقوقها عامة أو كان مودعاً عنده في حياته شيء مما ذكر أن يقدم إلى مصلحة الضرائب في خلال سبعة أيام من تاريخ علمه بوفاة صاحب التركة إقراراً محرراً طبقاً للاوضاع الميينة في اللائحة التنفيذية يبين فيه كل ما في ذمته للتوفى وإلا عوقب بغرامة لا تتجاوز ألف قرش .

كما نصت نفس المادة في فقرتها الثانية على أنه لا يجوز لواحد من ذكروا أن يسلم شيئاً مما في ذمته إلى الورثة أو الموصى لهم أو الموهوب لهم مباشرة أو بواسطة الغير إلا بعد تقديم شهادة من مصلحة الضرائب دالة على تسديد رسم الأيلولة المستحق للزوجة أو على أن التركة غير مستحق عليها رسم .

ولما كان يستفاد من عمومية المادة المتقدمة بالنسبة لتحديد الأشخاص المخاطبين بالحكم الذي أوردته أنه يشمل جميع الأشخاص سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو معنويين مما يدخل في نطاق تطبيقها مصلحة الطرق والكباري بصفتها شخصاً معنوياً مما يستتبع التزامها بأحكامها .

هذا علاوة على أن الشهادة المطلوبة هي الدليل الأوحد على قيام المكلفين طبقاً لأحكام القانون سالف الذكر بتسديد رسم الأيلولة المستحق على تركه مورثهم أو أعفائها منه مما يحتم تقديمها بصرف النظر عن أى اعتبار آخر .

بناء عليه نرى عدم صرف المبلغ المستحق إلى الورثة إلا بعد تقديم شهادة من مصلحة الضرائب تفيد تسديد رسم الأيلولة المستحق على التركة أو أنها مغفأة منه .

فتوى قسم الرأى لوزارة المواصلات رقم ٢٩-٢-٢٢-٢١ فى ١٦ إبريل سنة ١٩٥٠
بجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة أكتوبر ١٩٤٩
سبتمبر ٥١ رقم ٤٤٩ ص ١٠٢٣)

٤٩ - تقادم - بدم سريانه .

لايدأ سريان التقادم الخاص بسقوط حق الممول في المطالبة رد الرسوم التي تكون قد حصلت ولم تكن مستحقة إلا اعتباراً من تاريخ إعلان صاحب الشأن بمقدار الرسم المستحق .

بحثت شعبة الشئون المالية والاقتصادية في شأن تاريخ بدم سريان التقادم المسقط المنصوص عليه في المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ .

ورأت أن عبارة هذه المادة تفيد سقوط حق الممول في المطالبة برد الرسوم التي حصلت ولم تكن مستحقة بمضى ثلاث سنوات من وقت دفعها وواضح من عبارة هذا النص أن واقعة دفع الرسوم من جانب الممول هي بعينها واقعة تحصيل تلك الرسوم من جانب المصلحة .

وبالتالي فإن المقصود بدفع الرسوم في حكم تلك المادة هو دفعها وقام أو تنفيذاً لتحصيل المصلحة لها تطبيقاً لأحكام القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ والتحصيل قانوناً طبقاً لأحكام ذلك القانون لا يتم إلا بعد حصر التركة وتقديرها وتحديد الرسوم المستحقة وإعلام أصحاب الشأن بها .

أما البالغ التي يعجلها أصحاب الشأن قبل ذلك بنية الحصول على إفراج عن بعض عناصر التركة فلا تعتبر محصلة من جانب المصلحة قانوناً باعتبارها رسوم مستحقة وبالتالي لا تعتبر مدفوعة بالمعنى القانوني المقصود في حكم النص المتقدم ذكره .

ولهذا فإن التفسير السليم لنص المادة ٥٣ المشار إليها يقطع بعدم سريان التقادم المنصوص عليه في تلك المادة إلا اعتباراً من تاريخ إعلان أصحاب الشأن بقرار الرسوم المستحقة عليهم .

وهذا التفسير يتفق مع ما تقتضى به القواعد العامة فى القانون المدنى المتعلقة بالتقادم المسقط (مواد ٣٨١ فقرة أولى و ٣٨٣)

ولهذا رأيت أنه طبقاً لحكم المادة ٥٣ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ وطبقاً للقواعد العامة المتعلقة بالتقادم المسقط فى القانون المدنى لا يبدأ التقادم المنصوص عليه فى المادة ٥٣ المتقدم ذكره إلا إعتباراً من تاريخ إعلان صاحب الشأن بمقدار الرسوم المستحقة عليه .

(تولى اللجنة المالية والاقتصادية . رقم ٩٦٦ فى ٩-٦-١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٢ ص ٦٣٦)

٥٠ - تقدير عناصر التركة - عقار.

كما عدا الأطنان الزراعية والأملك الخاصة لعوائد المباني يكون تقدير القيمة بمعرفة لجنة التقدير كما أن الأطنان الزراعية لا تتغير طريقة تقديرها بدخولها في كردون التنظيم أو تقسيمها طالما لم تنتقل إلى نوع من الأملك الخاصة لعوائد المباني

إن المادة ٢٦ من القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٤٤ قد نصت على أن يكون تقدير قيمة التركة على الأسس الآتية :

١ - تقدر الأطنان الزراعية بما يعادل عشرة أمثال القيمة الإيجارية التي اتخذت أساساً لربط الضريبة .

٢ - تقدر قيمة الأملك الخاصة لعوائد المباني بما يعادل إثني عشر مثلاً للقيمة الإيجارية السنوية التي اتخذت أساساً لربط العوائد .

وإن المادة ٣٧ في فقرتها الثانية قد نصت على أنه فيما يتعلق بما لم يرد ذكره بالمادة ٣٦ فإن اللجان تقوم بالتقدير بعد الاطلاع على ما يقدمه أصحاب الشأن من أوراق ومستندات .

ويتبين من استقراء هذه النصوص أن المشرع قد فرق بين أنواع ثلاث من العقارات ونص على طريقة تقدير معينة في كل منها :

النوع الأول - الأطنان الزراعية . وهذا النوع يشمل طبقاً لأحكام المادة الأولى من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الأراضي الزراعية المزروعة فضلاً أو القابلة للزراعة والخاصة لضريبة الأطنان وتقدر قيمتها طبقاً للأحكام الواردة في الفقرة الأولى من المادة ٣٦ .

النوع الثاني - الإملك الخاصة لعوائد المباني والمبينة

بالأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس سنة ١٨٨٤، وتقدر قيمتها طبقاً للأحكام الواردة فى الفقرة الثانية من المادة ٣٦ .

النوع الثالث — وهى ماعداهما من العقارات وتقدر تقديراً حراً طبقاً للأحكام الواردة فى المادة ٣٧ من القانون .

ونظراً إلى أن دخول الأرض فى نطاق كردون بلدة ما لا يمكن أن يغير من طبيعة هذه الأرض فيما يتعلق بطريقة تقديرها ما دامت غير خاضعة لموائد المبانى إذ أن المشرع عند ما بين طريقة تقدير قيمة الأرض قد أدخل فى اعتباره نوع الضريبة الخاضعة لها وذلك زيادة على نوع الأرض .

لذلك يرى القسم تقدير قيمة الأرض الخاضعة لضريبة الاطيان على الاسس الواردة فى الفقرة الأولى من المادة ٣٦ وتقدير قيمة الجزء الباقى من الارض غير الخاضع لضريبة الاطيان أو لموائد المبانى تقديرأ حراً بمعرفة لجنة التقدير طبقاً للأحكام الواردة فى الفقرة الثانية من المادة ٣٧ .

أما فيما يتعلق باستفهام المصلحة عما إذا كان الحكم يختلف فى حالة ما إذا كانت الأرض المزروعة والخاضعة لضريبة الاطيان واقعة داخل خط التنظيم أو إذا كانت مقسمة قطعاً للبناء طبقاً لاحكام القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٤٠ فإن الحكم لا يتغير بالنسبة للأراضى المزروعة الخاضعة لضريبة الاطيان والداخلة للتنظيم إذ أن المقصود بخط التنظيم المشار إليه فى الأمر العالى الصادر فى ٢٦ أغسطس سنة ١٨٨٩ بلائحة مصلحة التنظيم هو الخط الذى يعينه مجلس التنظيم السير عليه فى المستقبل والذى من شأنه بعد المصادقة عليه وصدور مرسوم به — فضلاً عن تحويل الإدارة حق القيام بنزع ملكية الأراضى اللازمة للطرق أو توسيعها وفقاً للأوضاع القانونية — وضع قيود على حق الملكية بحسب ما هو مبين فى الامر العالى سالف الذكر وفى لائحته التنفيذية ، فإدام الامر لم يتعد صدور مرسوم بخط التنظيم دون

استحقاق أى تمويض أو نزع ملكية الأرض الداخلة فيه فإن هذه
الأراضى تقدر بالنسبة لرسوم الايلولة على التراكات طبقاً للقواعد السابق
الإشارة إليها ، أى طبقاً للفقرة الاولى من المادة ٣٦ .

أما فيما يتعلق بالأراضى المزروعة الخاضعة لضريبة الاطيان والتي صدر
مرسوم بتقسيمها طبقاً للقانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٤٠ فان القسم يرى أن مجرد
صدور مرسوم بالموافقة على التقسيم طبقاً لاحكام المادة ٩ من القانون رقم
٥٢ لا يفقد هذه الأرض صفتها المشار إليها فى الفقرة الاولى من المادة ٣٦
باعتبارها أطياناً زراعية ومربوطة بالمال ومن ثم فانها تقدر وفقاً للحكم الوارد
فى المادة ٣٦ فقرة أولى . أما إذا فقدت الأرض المشار إليها إحدى صفتها
السابق الإشارة إليهما فانها تقدر تقديرأ حراً طبقاً للأحكام الواردة فى
الفقرة الثانية من المادة ٣٧ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٨٥ - ١٥ - ١٨ فى ٨ أغسطس سنة ١٩٥٠
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة - اكتوبر ١٩٥١
سبتمبر ١٩٥١ ص ٢٥١ ص ٨٠٥)

٥١ - تقدير عناصر التركة - قرار التقدير.

أن القرار الصادر بتقدير موجودات التركة يلزم المصلحة بمجرد إعلانه بشرط ألا تظهر عناصر جديدة في التركة.

حيث أنه يستفاد من عبارة المادة ٣٧ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ أن تقدير قيمة التركات الخاضعة لرسم الأيلولة يخول لمصلحة الضرائب تقوم به بواسطة لجان ومن ثم فإن المصلحة هي الجهة الأصلية للتقدير وأن اللجان وسيلتها فيه .

ولما كانت المادة ٣٨ من القانون قد قصرت حق الطعن في قرارات التقدير على من لحقه خيب من أصحاب الشأن دون أن يخول الحق نفسه للمصلحة فإن مقتضى ذلك أن قرار اللجنة بالتقدير يظل عازماً لمراجعة المصلحة التي من حقها إعادة النظر فيه بواسطة اللجان المشار إليها وذلك إلى حين قيام المصلحة بإعلان القرار إلى أصحاب الشأن وتعتبر بتوجيه ذلك الإعلان قد إرخت التقدير الوارد به .

وبالتالي فإن حق صاحب الشأن يتعلق بالقرار بمجرد إعلانه إليه فلا يجوز للمصلحة أن تنشأ ذلك الحق من جانبها . وذلك فيما يتعلق بعملية تقويم موجودات التركة أي تقديرها .

أما فيما يتعلق بتطبيق أحكام القانون من حيث تحديد نصيب كل ذي شأن في التركة على أساس صفته الوراثية أو الصفة المستمدة من أي سند يخول له حقوق عليها ومن حيث تحديد درجات صاحب الشأن بين الفئات المشار إليها في القانون وتحديد الغاية التي تنتهي إليها كل درجة وما إلى ذلك؛ بالنسبة لهذه المسائل وما شابهها فإن قرار المصلحة وقرار اللجنة لا يجوز أن يحوزان حجية نهائية لا بالنسبة للمصلحة ولا بالنسبة لصاحب الشأن. وغنى عن البيان أن حجية قرار اللجنة في تقويم

موجودات التركة مقصورة على تقويم العناصر التي كانت تحت نظر المصلحة واللجنة ولا تمنع هذه الحجية من تقويم ما يظهر فيما بعد من عناصر أخرى كل ذلك بطبيعة الحال في حدود المدة المقررة لسقوط الحق بالتقادم .
وحيث أنه لم تظهر عناصر جديدة في التركة المعروضة .

وحيث أن المصلحة تهدف في الحالة المعروضة إلى إعادة تقويم جزء من موجودات التركة بعد أن صدر قرار لجنة التقدير المختصة بتقويمه وأعلن ذلك القرار إلى ذوى الشأن فتملق حقهم به .

لهذا يرى القسم أنه لا يجوز للمصلحة أن تمس من جانبها حق الورثة في التقدير الذي إرتضته المصلحة ذاتها بموجب القرار الصادر من لجنة التقدير .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٨٩٦ في ١٩/٦/١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى العتتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٦٩ ص ٦٢٧)

٥٢- خضوع للضريبة - بوليصة تأمين .

تخضع بوالص التأمين لرسم الأيلولة بوصفها مالا يتنقل بسبب الموت .

إيماء إلى كتابكم رقم ١٥-٧-١ المؤرخ في ٢١ أكتوبر سنة ١٩٥٢ الذي ذكرتم فيه أن المرحوم المسلم الديانة توفي عن زوجته الغير مسلمة السويسرية الجنسية وبنت وأخوه وعن تركتها عناصرها الآتية :-

بوليصة تأمين لصالح الزوجة قيمتها ٢٠٠٠ جنيه - موجودات العيادة موصى بها للزوجة قيمتها ٥٠٠ جنيه - قيمة موجودات أخرى ٣٠ جنيه . ونظراً لأن الزوجة مختلفة في الدين مع زوجها المورث فلا ترث شرعاً ولكن يقول إليها من جهة أخرى قيمة بوليصة التأمين وما أوصى لها به وبمجموعة ٢٥٠٠ جنيه ويمكن في هذه الحالة معاملتها في تأدية الرسم على أساس أنها موصى لها وأنها من الطبقة الرابعة طبقاً لأحكام المادة الثالثة من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ بفرض رسم أيلولة على التراكات لأنها ليست واردة قبل تعتبر أجنبية موصى لها .

كما أنه من الجائز اعتبار أنها زوجة تعامل في أداء الرسم المذكور على أنها ضمن الطبقة الأولى طبقاً لأحكام الفقرة الأولى من المادة الأولى من القانون المشار إليه وإن كان المشرع قد صدر هذه المادة بأنها تطبق على صافي نصيب الوارث .

وتستطلع المصلحة الرأي في أى الرأيين يجب إتباعه .

وتفيد أن الشعبة الثانية للرأى قد بحث هذا الموضوع بجلستها المنعقدة في يوم ٣١ من مارس ١٩٥٣ واتضح لها أن بولص التأمين تخضع لرسم الأيلولة بوصفها مالا يتقل بسبب الموت في تطبيق أحكام القانون الخاص بفرض رسم الأيلولة والقاعدة التي اتبعتها هذا القانون هي التدرج في الرسم على أساس صلة القرابة بالمعنى الواسع لهذا الاصطلاح كما يبين ذلك من نص المادة الأولى ومن الفقرة الثانية من المادة الثامنة من القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٤٤ المعدل .

لذلك فقد انتهى رأى الشعبة إلى أن رسم الأيلولة الذي يستحق على الزوجة التي يؤول إليها مال من بوليصة تأمين يحسب على أساس أنها تدخل في الطبقة الأولى لمستعقي التركة ولو كانت محرومة من الارث بسبب مانع من موانع الارث ذلك أنها تدخل تحت نص المادة الأولى إذ سيؤول إليها مال هو تركه بحكم نصوص القانون رقم ١٤٣ لسنة ١٩٤٤ رغم أنها لا تنال منها شرعياً في التركة وفقاً للأحكام العامة في الميراث . (١)

(فتوى شعبة الاشغال العامة والعقود . رقم ٢٢٤٩ في ١٤ - ٤ - ١٩٥٣
بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر
١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٣٢٥ ص ٧٢٠)

٥٣ - خضوع - وقف خيرى .

إذا لم يمكن في الوقف الخيرى إيجاد أى استحقاق لجمعية خيرية أو مساعد (ومؤسسات
اجتماعية لا يستحق عليه قانوناً أى رسم أبولة .

إن القسم يرى في تكليف التصرف الصادر من الخوفى خلال السنة
السابقة على وفاته أنه وصيه بوقف ويمكن اعتباره وفقاً خيراً أبتداه أخذاً
بما أورده القضاء المختص في بعض أحكامه .

والتعرض لمسألة جواز إعفاء الاستحقاق في هذا الوقف الخيرى من
رسوم الأبولة عملاً بحكم الفقرة الأخيرة من المادة ١٠ من القانون رقم
١٤٢ لسنة ١٩٤٤ يجرى تالياً على تقرير خضوع هذا الاستحقاق لحكم الفقرة
الأولى من المادة ذاتها .

وما جاء في المادة ٤٨ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ من أن يكون
حكم مستحق الوقف باستثناء الواقف نفسه حكم الموصى لهم
ويسرى عليهم رسم الأبولة طبقاً للنسب المقررة في هذا القانون لا يتعدى
أثره الاستحقاق في الوقف الأهلى دون الاستحقاق في الوقف الخيرى
أبتداء الأمر ، الذى نرى معه استبعاد المادة ٨ من القانون من نطاق
هذا البحث .

والاستحقاق في الوقف الخيرى أبتداه خاضع لرسم الأبولة في حدود
المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ التى تقضى باستحقاق الرسم
على ما يؤول إلى المعاهد أو الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية
بطريق الهبة أو الوقف الخيرى إبتداء إذا كانت صادرة في خلال
السنة السابقة على الوفاة أخذاً بصريح نص هذه المادة القائل بأن رسم

الأيولة لا يستحق على ما يؤول إلى غير هذه الجمعيات بطريق الهبة أو الوقف الخيري ابتداء إذا كانت صادرة في خلال السنة السابقة على الوفاة .

والوقف الخيري ابتداء في الحالة المعروضة مقرر للاتفاق منه في الاغراض التي أوردتها حجة الوقف وكذلك الوصية به ولم نجد في إشهاد الوقت وكذلك الوصية به أية أيولة استحقاق إلى معاهد أو جمعيات خيرية أو مؤسسات إجتماعية اللهم إلا إذا أمكن بطريق التوسع في تفسير معنى المعاهد بحيث تشمل المساجد في بعض الأحوال .

والوقف الخيري ابتداء في الحالة المعروضة مقرر للصرف من ريعه على المستحقين ولتوزيع الصدقات على الفقراء والمساكين من المسلمين في الاعياد والمواسم الإسلامية الامر الذي يرى معه عملاً تعذر تطبيق أحكام القانون رقم ١٣٢ لسنة ١٩٣٣ بالنسبة الى تعيين شخصية المستحق وكذلك تحديد مقدار استحقاقه فضلاً عن أن بعض المستحقين سيأخذون من ريع الوقف في مقابل عمل يؤديه والبعض الآخر في صورة صدقة كما أن إنشاء المساجد وتعهدها بالصيانة لا يرقى إلى مرتبة الاستحقاق في الوقف بالمعنى المقصود في قانون زسم الأيولة على التركات .

فاذا إتهبنا للاعتبارات السابقة إلى أن الاستحقاق في الوقف الخيري ابتداء في الحالة المعروضة لا يخضع لحكم الفقرة الأولى من المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ فلا يبقى بعد ذلك وجه لبحث جواز الاعفاء في هذه الحالة من الرسم وهو غير مستحق عليه قانوناً .

ولا مجال بعد ما سبق للتعرض لما جاءت به المادة ٦٩ من القانون المدني في الحالة المعروضة طالما أن الأحكام الخاصة بالمؤسسات الواردة في القانون رقم ١٣١ لسنة ١٩٤٨ باصدار القانون المدني لا تسرى على ما أنشئ منها بطريق الوقف عملاً بحكم المادة ٧٨ من ذات القانون وطالما

أن المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ قضت باستحقاق الرسم على ما يؤول إلى المعاهد أو الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية بطريق الهبة أو الوقف الخيري ابتداء في خلال السنة السابقة على الوفاة أى أن الممولين الخاضعين للرسم على ما يؤول إليهم هم المعاهد أو الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية وطالما أن الوقف الخيري ابتداء بحسب منطوق هذه المادة إنما هو مصدر هذه الأيلولة فقط .

على أن الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية التي تعنيها المادة ١٠ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ هي تلك المكوة بحسب أحكام القانون رقم ٤٩ لسنة ١٩٤٥ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٨٥ - ١٥ - ١١ في ١٤ - ٩ - ١٩٥٠
بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩
١٩٥١ رقم ٣٥٢ ص ٨٠٨)

٥٤- شهادة رسم الأيلولة - عدم منحها لدائن الوارث .

لا يمكن اعتبار دائن الوارث من ذوى الشأن وبالتالي لا يجوز لصلحة الضرائب أن تمنحه شهادة برسم الأيلولة المستحق على التركة .

إن دائن الوارث لا يمكن اعتباره من ذوى الشأن الذين ذكرتهم المادة ٤٦ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ والخاص بفرض رسم أيلولة على التركات ومن ثم فلا يجوز لصلحة الضرائب منحه شهادة برسم الأيلولة المستحق على التركة وأن المادة ٤٧ إنما حظرت على موظفي الشهر والتوثيق أن يقوموا بأى عمل مما يدخل فى اختصاصهم يكون متعلقاً بأى بيع أو تصرف موضوعه أعيان أو حقوق آلت إلى أصحابها بطريق الميراث أو بطريق الوصية قبل أن تقدم لهم الشهادة المنصوص عليها فى المادة ٤٦ المذكورة .

(قوى الشبهة التعاقبية والاجتماعية فى ٢١-١٢-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين السادسة والسابعة - سبتمبر ٥١ - سبتمبر ٥٢ رقم ١٨٠ من ٤٧٤)

٥٥ - الطعن في التقدير - أثره .

يستفيد الوارث الذي لم يطعن في تقدير المصلحة بقرار لجنة الطعن الصادر بتخفيض صافي التركة .

أن الوارث الذي لم يطعن في تقدير المصلحة يستفيد من قرار لجنة الطعن الصادر بتخفيض صافي التركة .

وذلك إستناداً إلى أن المادة ٣٧ من القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ المعدل بالقانون ٢١٧ لسنة ١٩٥١ والتي نصت على صيرورة تقدير المصلحة نهائياً بالنسبة لمن لم يطعن فيه من الورثة في الميعاد المحدد خاصة بحالة التقدير في حين أن الحالة المعروضة تتعلق بعدم دخول عين في التركة وما دام قد ثبت من قرار اللجنة أن العين المذكورة لم تكن ملك المورث وقت وفاته لذلك فلا مجال لمطالبة الورثة بسداد ضرائب عن هذه الحصة .

(هوى الشبة المالية والاقتصادية رقم ٢٥٠٠ في ٩ - ٩ - ١٩٥٣ مجموعة مجلس الشورى
لفناوى قسم الرأى السنين السابعة والسابعة رقم ٢٧١ من ١٩٣٠)

٥٦ - قرابة - تحديد فئة الضريبة .

ان الشارع اعتبر اليلولة المال عن التوفى بسبب لليراث أو الوصية او الوقف أساس
الخضوع للرسم واعتبر القرابة بالمعنى الواضح لهذا الاصطلاح أساس تحديد فئة الرسم

بحسب الشعبة المالية في نسبة الرسم المستحق على مجموع ما آل إلى الزوجة
وفقاً لحكم المادة ٩ من قانون رسم اليلولة التي تقضى بمراعاة مجموع ما آل
إليها في تحديد نسبة الرسم وهل يؤدي تطبيق السعر للطبقة الأولى عليها
إلى مخالفة حكم المادة ٣٨ من قانون رسم اليلولة التي تجمل الموصى له من غير
الورثة من الطبقة الأخيرة علماً بأن الزوج مسيحي وزوجها مسلم .

واتضح لها من مقارنة نصوص المواد ١٥٣ و ١٥٤ أن الشارع اعتبر اليلولة
المال عن المتوفى بسبب الميراث أو الوصية أو الوقف أساس الخضوع للرسم
واعتبر القرابة بالمعنى الواضح لهذا الاصطلاح أساس تحديد فئة الرسم .

وحيث ان اختلاف دين الزوج عن دين زوجها لم يمنعهما من تلقى هذه
التركة وفقاً لحكم القانون المذكور وإن كان مانعاً لها من أن تنال سهمها
شرعياً في التركة وفقاً للأحكام العامة في الميراث .

لذلك انتهى رأى الشعبة إلى اعتبار هذه الزوجة من الطبقة الأولى
بالنسبة لمجموع ما آل إليها من أموال موصى بها بقيمة برليسة التأمين (١).

(1) فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١١٤٢ في ٢٣-٦-١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة
للتاوى قسم الرأى الستين السادسة والياية مئببر ١٩٥١ - سبببر ١٩٥٣ رقم ٢٧٠
ص ١٣٩

٥٧ - لجان الطعن - إختصاص .

تحال اوجه الخلاف في شأن تقدير التركات الى لجان الطعن .

إن القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ قضى بأن يحدد بتقدير قيمة التركات الخاصة لرسم الايلولة إلى المأمورين المختصين على أن يجرى التقدير على الأسس المقررة في المادة ٣٦ من القانون فيما يتعلق بالاموال والحقوق الميئة فيها . أما ماعدا ذلك فيكون تقديره بعد الاطلاع على مايقدمه أصحاب الشأن من أوراق ومستندات وبيانات في المواعيد طبقاً للأوضاع الميئة في المادة ٢٠ وما بعدها من القرار الوزاري رقم ٤٣ لسنة ١٩٥٢ بإعداد اللائحة التنفيذية للقانون .

وأوجب الفقرة الثالثة من المادة ٣٧ من القانون المذكور اعتماد التقدير قبل إعلانه إلى ذوى الشأن بالكيفية الميئة في المادتين ٢٨ و ٢٩ من القرار الوزاري رقم ٤٣ لسنة ١٩٥٢ وأن يكون الإعلان بكتاب موصى عليه مصحوب بعلم وصول تبين فيه الأسس التي قام عليها تقدير قيمة التركة .

وفضت الفقرة الرابعة من المادة ٣٧ المذكورة بأنه لذوى الشأن في خلال شهر من اعلانهم بالتقدير أن يخطروا المصلحة بملاحظاتهم عليه بكتاب موصى عليه مصحوب بعلم وصول فإذا قبلوه أو انقضت هذه المدة ولم ترد ملاحظاتهم اعتبر التقدير نهائياً وأصبحت الرسوم واجبة الاداء .

وأعمال هذه النصوص مجمعة يؤدي إلى أن قبول ذوى الشأن لقرار التقدير أو عدم ورود ملاحظاتهم عليه للمصلحة في الميعاد القانوني يجعل التقدير معتبراً نهائياً بمعنى أنه لا يجوز لذوى الشأن الطعن فيه كما لا يجوز للمصلحة تعديله - وهذه النتيجة تستلزم حتماً أن يكون التقدير صحيحاً

مستوفياً جميع الشرائط القانونية اللازمة لصحته سواء من ناحية الشكل أو من ناحية الموضوع .

ولبست مصلحة الضرائب فيما ترى مطلقة التصرف في تقدير عناصر التركات طالما أنها مقيدة في تقدير قيمة الأموال والحقوق المعنية في المادة ٣٦ من القانون بإتباع الأسس التي تكفل القانون بوضعها وقد يصعب لذلك تصور قيام خلاف بين المصلحة وذوى الشأن في شأن تقدير هذه الأموال والحقوق .

أما بالنسبة لتقدير قيمة غير ذلك من الأموال والحقوق فيكون بعد الاطلاع على ما يقدمه أصحاب الشأن من أوراق ومستندات وبيانات في المواعيد المقررة وذلك عملاً بحكم الفقرة الثانية من المادة ٣٧ من القانون .

والاعتراض على التقدير حق مقرر لذوى الشأن عملاً بحكم الفقرتين الرابعة والخامسة من المادة ٣٧ من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ وأثر اعتراض ذوى الشأن على التقدير هو أن تؤدي الرسوم من واقع تقديراتهم وما تقبلوه من تقدير المصلحة وتحال أوجه الخلاف دون غيرها إلى لجان العطن المنصوص عليها في المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك وفقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها في القانون المذكور .

وقد يكون الاعتراض على التقدير من ذوى الشأن في التركة بصفة إجماعية كما قد يكون الاعتراض من بعض ذوى الشأن بصفة فردية .

ولما كان رسم الأيلولة مفروضاً على صافي نصيب الوارث أو ما في حكمه عملاً بأحكام الباب الأول من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ لهذا يعتبر كل وارث أو غيره موعولاً مستقلاً في نظر هذا القانون ولذلك تجوز الممارسة في التقدير من أحد ذوى الشأن بصفة فردية ولا يشترط إجماع ذوى الشأن على المعارضة في التقدير .

وقد تكفلت الفقرة الأخيرة من المادة ٣٧ من القانون ببيان الأثر المترتب على اعتراض ذوى الشأن وهو أن الرسوم تودى في هذه الحالة من واقع تقديراتهم (ذوى الشأن) وما قبلوه من تقدير المصلحة وتجال أوجه الخلاف دون غيرها إلى لجان الطعن المنصوص عليها في المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك وفقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها في القانون المذكور .

ولما كانت الأسس الواردة في المادة ٣٦ من القانون إلزامية لمصلحة الضرائب وذوى الشأن على السواء ولذلك يصعب تصور اعتراض ذوى الشأن على تقدير يتم بالتزام تلك الأسس التي تكفل الشارع ذاته بفرضها بلا خيار للمصلحة أو الوارث فيها .

وذلك فيما عدا الحق المقرر لذوى الشأن في الطعن أمام القضاء في تقدير قيمة السندات والأوراق المالية غير المقيدة بالتسمية بإحدى البورصات المصرية .

وإذا قام الاعتراض على التقدير إلترمت المصلحة باتباع ما تقضى به المادة ٣٧ من القانون على أن تحال أوجه الخلاف دون غيرها على لجان الطعن للفصل فيها وذلك وفقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها في القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ و١٧٤ لسنة ١٩٥١ .

وتكون الإحالة على لجان الطعن من مصلحة الضرائب طبقاً للأوضاع والإجراءات المنصوص عليها في المادة الثامنة عشر من القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ والتي تقضى كذلك بأن للممول أن يعرض الأمر على اللجنة وذلك بخطاب موصى عليه مع علم الوصول يرفع إلى رئيسها بعد إنقضاء المدة المذكورة في تلك المادة .

ولما كان الأثر المقر قانوناً لقيام الاعتراض كما سبق ذكره هو أداء الرسم من واقع تقدير الممول عملاً بحكم الفقرة الأخيرة من المادة ٣٧ من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ التي جاء نصها مطلقاً بحيث تطبق سواء كان الاعتراض على تقدير الأموال والحقوق المذكورة في المادة ٣٦ أو على تقدير غيرها مما ورد ذكره في باقي مواد القانون .

ووجوب اعتماد التقدير قبل إعلانه إلى ذوى الشأن عملاً بحكم الفقرة الثالثة من المادة ٣٧ من القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ له حكمة ، ذلك أن إعلان التقدير يتعلق به حق ذوى الشأن فإن قبلوه أو إنقضت المدة المقررة قانوناً ولم ترد ملاحظاتهم عليه اعتبر هذا التقدير نهائياً ولا سبيل إلى تعديله قانوناً .

فإذا تقدم ذوو الشأن بملاحظاتهم على التقدير بعد إعلانهم به إعتبرت الملاحظات اعتراضاً على التقدير الأمر الذى يستتبع الاحالة على لجان الطعن .

وتعتبر مصلحة الضرائب وذو الشأن على قدم المساواة أمام لجان الطعن ويجوز للمصلحة موافقة ذوى الشأن على ملاحظاتهم أمام لجان الطعن المختصة عند نظر أوجه الخلاف في التقدير .

وإعادة مصلحة الضرائب النظر في التقدير بعد إعادة وإعلانه وذلك على ضوء ملاحظات ذوى الشأن مسألة لم يتعرض لها القانون وكل ما هناك أن القانون رتب إختصاص لجان الطعن بنظر أوجه الخلاف نتيجة اعتراض ذوى الشأن على التقدير والقسم لا يرى في القانون ما يمنع مصلحة الضرائب من إعادة النظر في التقدير على ضوء ما يقدمه أصحاب الشأن من ملاحظات في اليمعاد القانونى بشرط الا يترتب على إعادة النظر تعديل في مواعيد الاجراءات أو مساس بحق ذوى الشأن الذى تعلق بقرار التقدير المعارض عليه منهم ويؤخذ من عبارة الفقرة الأخيرة من المادة ٣٧ من

القانون أن أوجه الخلاف دون غيرها هي التي تحال إلى لجان الطعن إذا
إعترض أصحاب الشأن على التقدير المعلن لإيهم بعد إعتاده .

والتقدير الذي يعلن إلى أصحاب الشأن بعد إعتاده يتم وفق أحكام
الفقرتين الأولى والثانية من المادة ٣٧ من القانون وعلى ذلك يتحدد
إختصاص لجان الطعن بنظر أوجه الخلاف في التقدير الذي نص عليه في
المادة ٣٧ من القانون دون غيره من أوجه الخلاف التي لاتصل بهذا التقدير .

والحكم الذي استحدثه القانون رقم ٢١٧ لسنة ١٩٥١ قضى بأحالة
أوجه الخلاف في شأن تقدير التركات على لجان الطعن المخصوص عليها في
المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وهذا الحكم يعنى تخصيص لجان
الطعن بالفصل في أوجه الخلاف في تقدير التركات الخاصة لحكم القانون
رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ .

وليس في هذا الاقتباس ما يحول دون تشكيل لجان خاصة لنظر أوجه
الخلاف في تقدير التركات بشرط أن يكون تشكيل تلك اللجان وفق
ماقتضت به المادة ٥٠ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وقد يكون تشكيل
لجان خاصة مستقلة لنظر الطعون في تقدير قيمة التركات متمشيا مع الفوارق
الظاهرة بين أحكام كل من القانونين رقمي ١٤ لسنة ١٩٣٩ و ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ .

| ترى اللجنة المالية والاقتصادية رقم ١٧٣٢ في ٩ - ٦ - ١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة
للتاوى قسم الرأى - السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٢
ص ٦٣١]

خامساً: ضريبة دمغة .

صدر بخصوص هذه الضريبة القانون ٢٢٤ في ٩ من نوفمبر ١٩٥١
بتقرير رسم الدمغة (ملغيا القوانين ٤٤ لسنة ١٩٣٩ و ١١ لسنة ١٩٤١ و ١٦
لسنة ١٩٤٢ و ٣٦ لسنة ١٩٤٣ و ٩٧ لسنة ١٩٤٧) . ثم تعدل بالمرسوم
بقانون ٣٢ في ١٥ من يناير ١٩٥٣ ثم بالقانون ٣٣٢ في ٩ من يوليو
١٩٥٣ ثم بالقانون ٤٤١ في ٩ من سبتمبر ١٩٥٣ ثم بالقانون ٥٠٨ في ٢٥
من أكتوبر ١٩٥٣ ثم بالقانون ٣٧٩ في ١٠ من أغسطس ١٩٥٥ ثم بالقانون
٥١٢ في ١٩ من أكتوبر ١٩٥٥ ثم بالقانون ٢٧٦ لسنة ١٩٥٦

كما صدر بخصوص هذه الضريبة قرار المالية ٤٥ باللائحة التنفيذية للقانون
٢٢٤ لسنة ١٩٥١ ثم عدل بقرار المالية ١٢٥ في ٩ من سبتمبر ١٩٥٣ ثم
بقرار المالية ١٣١ في ٣ من نوفمبر ١٩٥٥ . كما صدر قرار المالية ٤٢ في ١٤
من مارس ١٩٥٣ بعدم خضوع بعض الطلبات لرسم الدمغة وتعديل بقرار
المالية ١٨ في ٧ من فبراير ١٩٥٤ ثم بقرار صادر في ١٧ من مارس ١٩٥٥
ثم بقرار المالية ١٥٠ في ١٤ من ديسمبر ١٩٥٥ .

٥٨ - استحقاق - محررات - تحرير - استعمال .

ان المحررات المنشأة في ظل قانون الدمغة رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ والتي تستعمل بعد
السل بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ إنما تحصل عليها رسوم الدمغة المفروضة بالقانون
الاول دون زيادة .

إن تحرير الأوراق وليس استعمالها هي الواقعة المنشئة لرسم الدمغة
ولا يكون الاستعمال واقعة منشئة للرسم إلا في حالة ما إذا كانت الأوراق
غير خاضعة لرسم الدمغة وقت تحريرها بأن أنشئت خارج مصر أو أنشئت
قبل العمل بقوانين الدمغة أصلاً في هاتين الحالتين إذا استعمل المحرر
المنشأ في الخارج في مصر أو استعمل المحرر للمنشأ قبل العمل بقوانين الدمغة
بعد صدور القوانين الخاصة بتلك الرسوم فإنه يحصل عليها الرسم وقت
الاستعمال ويكون الاستعمال واقعة منشئة للرسم .

[فتوى شعبة الشئون المالية والاجتماعية رقم ٣٤٠ بتاريخ ٩-٢-٥٣ بمجموعة مجلس الدولة
لقتاوى قسم الرأى . السجل السادس والسابعة - سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٠١ ص ٥٠٨]

نعلبي :

تتفق هذه الفتوى مع طبيعة ضريبة الدمغة التي هي ضريبة إقليمية تبعاً لكونها ضريبة عينية . وبالتالي فهي لا تستحق إلا إذا تحققت الواقعة المنشئة للضريبة في مصر . وهذه الواقعة المنشئة هي إما تحرير الورقة في مصر ، وإما استعمالها فيها إذا كانت الورقة قد حررت في تاريخ لم تكن فيه ضريبة الدمغة قد فرضت بعد أو كانت قد حررت خارج مصر . ويكفي أن تتوفر إحدى الواقعتين دون الأخرى . كما تتفق الفتوى مع قاعدة عدم سريان القانون على الماضي ، ومن ثم فلا يسرى القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ إلا إذا حصلت الواقعة المنشئة لإستحقاق الضريبة بعد أول ديسمبر ١٩٥١ تاريخ العمل بذلك القانون . فإذا كانت الواقعة المنشئة قد تمت قبل العمل بالقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ ولكن بعد ١٥ من مايو ١٩٣٩ تاريخ العمل بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ كانت الأحكام الواجبة السريان هي أحكام القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ أما المحررات التي صدرت قبل ١٥ من مايو ١٩٣٩ فلا تسرى عليها ضريبة الدمغة مالم تكن قد تحققت بعد ذلك الواقعة المنشئة الأخرى وهي الإستعمال .

فإذا كان المحرر قد أنشئ قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ ولم يستعمل في ظله وإنما إستعمل في ظل القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ فإننا نرى أن الضريبة المستحقة على مثل هذا المحرر هي الضريبة المنصوص عليها في القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ إذ أن المادة الأولى من هذا القانون قد نصت على أن « يفرض رسم دمغة على العقود والمحررات والأوراق والمطبوعات والسجلات وغيرها مما ورد ذكره في الجداول الملحقه بهذا

القانون . وكذلك يستحق هذا الرسم على ما ذكر من العقود والمحركات والأوراق والمطبوعات والسجلات الموجودة وقت العمل بهذا القانون إذا استعملت بعد العمل به ويتحمل مستعملها الرسم . ،

أما إذا كان المحرر أو ما شا كاه قد إنشئ في الفترة ما بين تاريخ العمل بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ وتاريخ العمل بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ فقد كان من الممكن القول بأن الواقعة المنشئة لاستحقاق الضريبة حصلت في ظل القانون ٤٤ لسنة ١٩٣٩ وبالتالي يسرى عليها هذا القانون إلا أنه حدث أن نصت المادة الأولى فقرة ثانية من القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ على أن يستحق الرسم على ما ذكر من العقود والمحركات والأوراق والمطبوعات والسجلات الموجودة وقت العمل بهذا القانون إذا استعملت بعد العمل به . ، وقد جاء هذا النص من الصراحة بحيث لا يمكن إلا القول بأن القانون الواجب التطبيق في هذه الحالة هو القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ ولا محل للألتجاء إلى الأعمال التحضيرية والمناقشات البرلمانية للقول برأى مخالف لصريح نص المادة . إذ أن القاعدة في التفسير ألا يلجأ إلى غير النص في حالة وضوحه . (١)

(١) أنظر رأى مخالف لهذه صفحة ٣٤ وما بعدها من مواد الأستاذ كمال الجرف
بنوان « ضريبة النسخة » طبعة ١٩٥٤ .

٥٩ - إعفاء - سلك سياسى .

الإعفاء من رسوم الدفعة ينطبق على المحررات التى تصدرها الوكالات السياسية فى حدود الممانات .
ولا يمل الشئ المبدوء لى من دفع الرسوم المقررة مقابل خدمات .

بمراجعة اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٤٤ بتقرير رسوم الدفعة الصادرة فى ١٣ من مايو سنة ١٩٣٩ تبين أن المادة الأولى منها تنص على أن
« قانون رسوم الدفعة من القوانين التى تطبق بحرفتها والتى لا يجوز التوسع فى تأويلها فلا رسوم دفعة ولا إعفاء منها بغير نص » . كما أن المادة
الثالثة تنص على أن تعفى المحررات التى تصدرها أو تنشئها السفارات
والمقوضيات والقنصليات الأجنبية فى مقر عملها فى الدولة المصرية من
رسوم الدفعة إذا كان إنشاءها أو إصدارها داخلا فى الاختصاص المتفق
عليه لتلك السفارات والمقوضيات والقنصليات وبشرط التبادل على أن
تسد الرسوم المقررة عليها عند إستعمالها داخل الدولة المصرية .

أما المحررات التى ينشئها أو يصدرها قناصل الدول الأجنبية فى الدولة
المصرية لصالحهم الخاص فتخضع لأحكام قانون الدفعة فى كل الأحوال
بصرف النظر عن إستعمالها فى مصر أو عدم إستعمالها .

ويتضح مما تقدم أن الإعفاء من رسوم الدفعة ينطبق فقط على
المحررات التى تصدرها الوكالات السياسية فى مصر بالشروط الواردة
فى المادة الثالثة السالفة الذكر وأنه لا يمكن إعفاء رجال السلك السياسى
الأجني من دفع رسم الدفعة فى غير تلك الحالة .

ولذلك فإن الإدارة ترى أنه من الجائز من الناحية القانونية مطالبة أعضاء السفارة بقيمة رسم السمعة الخاص بالتصريحات المجانية الممنوحة لهم لزيارة الأماكن الأثرية في القاهرة خصوصاً إذا لاحظنا أن قواعد القانون الملحق العام لا تعني الممثل الدبلوماسي من دفع الرسوم والعوائد المقررة في مقابل خدمات فعلية يستفيد منها مثل رسوم التسجيل وعوائد البلديات ورسوم السمعة .

[توى قسم الرأى لوزارة الخارجية رقم ٤٩ بتاريخ ١٤/٢/١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لتتوى
قسم الرأى- السنوات الثلاث الأولى - سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٠٧ من ٤٨٩]

٦٠ - إعفاء - عدم جوازه - إتفاق .

لا يجوز الاتفاق على إعفاء المبالغ التي تصرفها الحكومة من رسم الدفعة المستحقة عليها .

ان البند الثالث من الفصل الخامس من الجدول الثاني الملحق بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الصادر بتقرير رسم دفعة وهو الفصل المتعلق برسوم الدفعة النسبية والتدرجية عن المبالغ التي تصرفها الحكومة ينص على ما يأتي :
« لا يعفى من الرسوم المييزة في البندين السابقين إلا المبالغ التي تصرفها الحكومة أو الهيئات العامة ردأ لمبالغ صرفت أو كان هناك اتفاقات تعفى من دفع هذا الرسم عقدت قبل صدور هذا القانون » .

ويتضح من هذا النص أنه لا يجوز الاتفاق بعد صدور قانون سنة ١٩٣٩ على إعفاء المبالغ التي تصرفها الحكومة من رسم الدفعة المستحقة عليها .

(توى التبة التفاضلية والاجتماعية رقم ٨٥٣ فى ٦ - ١١ - ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ، السنتين السادسة السابقة . سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٩٩ من ٥٠٦)

نملبي :

نصر الجدول الثانى للقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ على إعفاء المبالغ التى تصرفها الحكومة والهيئات العامة مباشرة أو بطريق الأمانة : (أ) إذا كانت ردا لمبالغ صرفت (ب) إذا كانت هناك إتفاقات تعنى من هذا الرسم عقدت قبل العمل بالقانون (ج) ما يصرف ثمنا لمشتريات محددة أسعارها فى تسعيرة جبرية سارية فى جمهورية مصر . (د) الصرف لخدمة دولية أو لحكومة أجنبية بشرط المعاملة بالمثل . (هـ) الصرف على أساس إحتكارات دولية .

وإن مالم تعدده الجداول الملحقه بقانون النعقة من محمرات غير حاضع أصلا للضريبة . والمبرة بطبيعة المحرر الموضوعية بصرف النظر عن التسمية التى يطلقها عايه ذوو الشأن .

٦١ - خضوع - طلب - صور .

يستحق رسم الدفعة على ذات الطلب المقدم للأمورية ولا يستحق على الصورتين المرفقتين بالطلب .

من حيث أن طلب الشهر الذي يقدمه صاحب الشأن للأمورية هو بطبيعة الحال طلب واحد، ولا يؤثر في ذلك أن القانون قد نص على تقديم هذا الطلب من ثلاث نسخ متطابقة إذ ليس معنى ذلك أن المشرع قد إقرض تعدد الطلب الواحد بل أن المستفاد هو أن القانون قد استلزم أن يرفق طالب الشهر بطلبه للمقدم إلى الأمورية صورتين من هذا الطلب لما تستلزمه مقتضيات العملية .

ومن حيث أن قانون الدفعة رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ لم يفرض رسم الاتساع إلا على «الطلبات» لا على صور هذه الطلبات فمن ثم يستحق هذا الرسم فقط على هذا الطلب المقدم للأمورية ولا يستحق على الصورتين المرفقتين بهذا الطلب ولا يغير من ذلك تعدد الجهات التي تبحث الطلب طالما أن صاحب الشأن مكلف بتقديم طلب الشهر للأمورية المختصة وحدها وأن الجهات الإدارية الأخرى إنما تبحث الطلب بناء على تكليف أمورية الشهر كما تقدم . هذا فضلا عن أن رسم الدفعة ليس في حقيقته رسماً يقتضى نظير ما تؤديه الجهات الإدارية من خدمات لأصحاب الشأن وإنما هو ضريبة قررها قانون الدفعة على أنواع خاصة من المحررات منها الطلبات المقدمة للسلطات الإدارية (المادة ٣ ققرة هـ الجدول رقم ١ الملحق بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١) . وعلى ذلك فلا صحة لما تقول به

إدارة ضرائب الدمغة من وجوب تحميل رسم الاتساع على النسخ الثلاث
بحجة أن اشتراط تعدد الصور إنما قصد به صالح الشأن والسبب
تعدد الجهات التي تبحث الطلب المقدم منه .

(ذوى شعبة الشئون الداخلية والسياسة رقم ٤١٨ في ١٩٥٣/٩/٢١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى
قسم الرأى . السنين السادسة والحادية سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٢٩ ص ٣٨٠) .

٦٢ - خضوع - سلفة - عقد - اقراض .

السلف التي تتمحور حبة توفير وتعاون لا تقوم عادة بهذا النوع من العمل . يلت - يرى عليها رسم دفعة عقود الاقتراض فقط .

استطلعت مصلحة الجمارك الرأي بشأن خضوع القرض الذي أعطته جمعية التوفير والتعاون لموظفي الجمارك الداخليين في هيئة العمال إلى جمعية تعاون حمل المصلحة لرسم الدفعة المنصوص عليه في المادة ٣ من الفصل الثاني من الجدول رقم ٢ مع ما أبدته المصلحة من أن الجمعية ليست معتادة اقراض مبالغ للغير .

ويلاحظ أن المادة الثالثة من الفصل الثاني من الجدول رقم ٢ تشير إلى السلف التي يقدمها أصحاب المصارف وغيرهم من الأشخاص الذين يقومون عادة بهذا النوع من العمليات وهذه يفرض عليها رسم دفعة تدريجي على الوجه المبين بها أما الحالة الواردة في كتاب المصلحة وبسبب أن الجمعية ليست معتادة اقراض مبالغ للغير فإنها تخضع لأحكام المادة الرابعة من الفصل الثاني من الجدول رقم ٢ التي تنص على أنه يسرى على عقود الاقتراض الأخرى للتقود وكذا عقود الاعتراف بالدين ذات الرسم المقرر على السلف وذلك بصرف النظر عن مدة الاقتراض ويقع عبء الرسم على السلف إلا إذا كانت السلفة بغير فائدة فالرسم على المقرض وذلك عملاً بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤١ المعدل لبعض أحكام القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص بتقرير رسم الدفعة (١)

(١) فتوى قسم الرأي لوزارة المالية رقم ١٥٩-١٢-١٦ في ١٥ فبراير سنة ١٩٤٩ بموجبة مجلس الدولة لتناوى قسم الرأي . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ١٩٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٧٥ ص ٥٦٦) .

(١) المادتان ٣ و ٤ من الفصل الثاني من الجدول رقم ٢ لقانون ٤٤ لسنة ١٩٣٩ تعالين المادتين ٤ و ٤ من الفصل الثاني من الجدول رقم ٢ لقانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ .

٦٣ - خضوع - يانصيب - شركات التأمين .

اليانصيب الذى تخبره شركات التأمين خاضع لرسوم الدفعة بشرط أن يكون استحقاق الربح المذكور موكولا لاحظ دون سواء .

بالرجوع إلى القانون ٤٤ لسنة ١٩٤١ المقرر لرسم الدفعة (وهو فى الحقيقة ضريبة لارسم) نجد أن المادة الثانية من الفصل الرابع من الجدول رقم ٢ (أنظر نفس المادة مع التعديل فى القانون ٢٢١ لسنة ١٩٥١) تنص على ما يأتى :
يفرض رسم نسبي قدره خمسة فى المائة (٥ / ١) على ما يدفع إلى الراغبين فى اليانصيب تقدماً أو عيناً على أن يعفى الربح العيني إذا كانت قيمته لا تتجاوز خمسة جنيهات .

وقد أورد القانون رقم ١٠ لسنة ١٩٠٥ الخاص بأعمال اليانصيب فى المادة الثامنة منه تعريفاً لليانصيب بأنه كل عمل يطرح على الناس بأى اسم كان ويكون الربح فيه موكولا للصدقة دون سواها . وتقتضى المادة الأولى من ذلك القانون بحظر القيام بأعمال اليانصيب دون الحصول على رخصة بذلك من وزارة الداخلية . غير أن الفقرة الثانية من المادة الثانية اعفت من شرط الحصول على الرخصة السندات المالية ذات الأرباح باليانصيب المأذون بها بصفة خصوصية من الحكومة المصرية أو من حكومة أجنبية يكون قد حصل إصدار هذه السندات بمقتضى قوانينها وأضافت المادة أن بيع مجرد البخت فى سحب هذه السندات يدخل تحت حكم المنع الخصوص عليه فى المادة الأولى . ويبين من ذلك أن اليانصيب الخاص بهذه السندات يدخل فى نطاق التعريف الوارد فى المادة الأولى غير أن القائمين عليه أعضاء من الحصول على رخصته من وزارة الداخلية إذا كان

اليانصيب مرخصاً به من الحكومة المصرية أو من حكومة أجنبية طبقاً لقوانينها . أما النص الوارد في القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤١ فقد ورد مطلقاً غير مقيد بأى قيد ولم يرد فيه أى استثناء أو إعفاء للسندات المالية أو ما يشابهها .

ولما كانت الدفعة ضريبة لا يجوز الاعفاء منها بغير نص صريح في القانون وليس أى تلازم بين استحقاق هذه الضريبة وبين الحصول على ترخيص من وزارة الداخلية أو من أى جهة أخرى من الحكومة أو عدم الحصول على ترخيص على الإطلاق . فالتأني أن الواجب إخضاع اليانصيب الذى تجريه شركات التأمين على بوالصها والمنشآت الأخرى على سندات أو أوراقها أيا كانت إلى الضريبة المقررة بمقتضى المادة الثانية من الفصل الرابع من الجدول رقم ٢ الملحق بالقانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ المعدل بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٤١ .

على أننا نوجه النظر إلى التفرقة بين نوعين من هذه الأوراق :

(١) أوراق (السندات وبوالص التأمين . . . الخ) يكون الحق في الربح فيها ثابتاً لجميع حاملها أو المستحقين لها بموجب العقد ذاته وإنما يكون تحديد وقت الصرف أو الدرموكو خاضع لسحب دورى ، أى أن الاستحقاق نفسه لا يشك فيه وإنما وقت هذا الاستحقاق هو الذى وكل للحظ وهذه الأوراق لا تخضع لضريبة الدفعة على الباء . يب .

(٢) أوراق (سندات وبوالص تأمين . . . الخ) يكون استحقاق الربح فيها موكولاً للحظ دون سواء وهذه هي التى تخضع للضريبة .

(فتوى قسم الرأى لرياسة مجلس الوزراء وديوان المحاسبة في ١٣-٧-١٩٤٨ رقم ٣-٤-٦٣ مجموعة مجلس الدولة لتأوى قسم الرأى ١١ وت الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٦٣ ص ١٠٣) .

٦٤ - مسؤولية الموظفين .

يجبر مسئولاً جانياً كل موظف لا يقوم بضبط المحرر الغير الدارج عنه رسم الدفعة .

... نرى أن المادة العشرين من القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٣٩ الخاص
بتقرير رسم الدفعة هي التي تنطبق على مندوبي القضاء والموظفين القضائيين
والموظفين الإداريين الذين لا يقومون بضبط الأوراق والمحركات التي تقع في
أيديهم من غير أن يكون قد أدى عنها رسم الدفعة المقرر بمقتضى القانون.
أما الطريقة التي تتبع لتوقيع العقوبات على الموظفين المخالفين
فهي نفس الطريقة المتبعة بالنسبة إلى كل من يخالف أحكام القانون المنصوص
عليها في الفقرة الأولى من المادة ١٩ وهي أن يقوم باثبات المخالفة مأمور
الضبطية القضائية أو موظف وزارة المالية المعين لهذا الغرض ثم تبلغ المخالفة
إلى مصلحة الضرائب قبل رفع الدعوى العمومية . (١)

(١) للمادنان ١٩ و ٢٠ من القانون ٤٤ لسنة ١٩٣٩ تباين الذين ١٧ و ١٨ من
القانون ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ - وقد صدر تحقيقاً لراى هذه الفتوى للنتور ٧٢ دمية في
١٩٥٢/١٢/٢٩ .

٦٥ - ملزم بها - تعامل بين الحكومة والغير .

الملزم برسم الدفعة الأصل والاضاف للقرر على البالغ التي تقدمها الحكومة عن مشترياتها هو الدائن بالمبلغ المنصرف .

بمحت شعبة الشئون المالية والاقتصادية في تحصيل رسم الدفعة على الاطلاق المباعة تحت القطع ولم يقطع عليها حتى ٢٣ نوفمبر سنة ١٩٥٢

واتمى رأياها إلى أن الملزم برسم الدفعة الأصل والاضاف المقرر على البالغ التي تصرفها الحكومة عن مشترياتها هو من باع لها القطن ويستحق ثمنه دون غيره ممن تلقى عنهم ملكية هذا القطن وذلك للأسباب الآتية :

أولاً : ان الواقعة التي يترتب عليها استحقاق رسم الدفعة في هذه الحالة هي صرف أى مبلغ من الحكومة إلى الغير والذي يقع على حاتقه الرسم هو الدائن بالمبلغ المنصرف وذلك طبقاً لما هو منصوص عليه في المادتين الأولى والثانية من الفصل الخاص من الجدول الثاني الملحق بالقانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ .

ثانياً — أنه طبقاً لاحكام المرسوم بقانون رقم ٢٩٧ لسنة ١٩٥٢ لا يوجد أى إلزام قانونى على التجار ببيع مشترياتهم من القطن إلى الحكومة فإذا ما اختاروا البيع لها فتكون هناك عمليان متقابلتان مستقلتان عن بعضهما : العملية الأولى وهي عملية الشراء تحت القطع أى العقد المبرم بين البائع والتاجر عن بيع كمية من القطن تحت القطع والعملية الثانية هي عملية البيع للحكومة أى العقد الذى يبرم بين التاجر والحكومة وهو مستقل عن العقد الأول ويتخذ لحساب التاجر لا لحساب البائع له .

ثالثاً - أنه لا يجوز نقل عبء رسم الدفعة من عاتق المكلف به قانوناً
إذ أن الدفعة ضريبة عينية لا أثر فيها لشخصية أو لظروف المكلف
بها ولا للعرض من إبرام العقد الذي يحصل الرسم على المبالغ التي
تستحق بمقتضاه . [١]

(قوى العبة المالية والاعتماد: رقم ٣٩٤ في ١٩٥٢/٥/٧ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى
قسم الرأى المتكئين السادسة والسابعة . سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٤٨ من ٥٩٢).

(١) ينسب هذه المني أيضا صدرت قوى قسم الرى لرتاسة مجلس الوزراء وديوان
الحاسبة رقم ١٧٤ ١٩٥١/٨/٢٨ مقرر أنه في كل : امل بين الحكومة والنير يتحمل هذا
الاخير رسم الدفعة حتى ولو كان هذا النير هو وزارة الاوقاف (مجموعة مجلس الدولة لفتاوى
قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة رقم ٧٥ من ١٩٦٠) *
وبالنسبة للجالس البلدية والروية لا تعتبر من الهيئات الحكومية فتزوم بداد الدفعة
في مداملاتها مع الهيئات الحكومية على أنها تعتبر من الهيئات الحكومية فيما يخص برسم
الدمغة على الاتساع للصحيح على الطلبات التي تقدم اليها من موطنها أو من الجمهور . وفيما
يخص برسم الدفعة على الصرقات للصحيح على البالغ التي تصرفها للنير (الجدول الثاني -
الحصل الخامس - للادة الاولى) .

٦٦ - خضوع - رسوم قضائية محكوم بها على الحكومة.

لا يجوز إعفاء الرسوم القضائية المحكوم بها على الحكومة من الرسم التدرجي بنوحيه
المصرى عليه في البند الثالث من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من المائون رقم ٤٤
لسنة ١٩٢٩ الخاص بقرار رسم الدفعة .

إن البند الأول من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من قانون الدفعة
ينص على أن تحصل دفعة على كل مبلغ تصرفه الحكومة والهيئات العامة
طبقاً للثقات المينة بالبند المذكور وينص البند الثاني من هذا الفصل على أنه
« فيما يتعلق بالمشتريات والأعمال والتمهيدات والتوريدات والإيجارات يحصل
علاوة على الرسم المين في الفقرة السابقة رسم إضافي بمقدار مثل الرسم
العادى » وينص البند الثالث محور البحث على أنه « لا يعنى من الرسوم
المينة في البندين السابقين إلا المبالغ التى تصرفها الحكومة أو الهيئات العامة
رداً لمبالغ صرفت أو كانت هناك إتفاقات تعنى من دفع هذا الرسم عقدت
قبل صدور هذا القانون . »

وحيث أن الحكم بمصاريف الدعوى — بما فيها الرسوم القضائية —
ليس إلا تعويضاً عن الضرر الذى أصاب الخصم .

وحيث أن هذا رأى يطابق ما إستقر عليه قضاء محكمة النقض المصرية
من أن الشارع إنما ألزم الخصم الذى خسر دعواه لخصمه الآخر بمصاريف
الدعوى لإعتباراً بأنه هو الذى ينبغي مسأله عن هذ المصاريف كتعويض
عن الضرر الذى أصاب الخصم برفعه هو دعوى مبطله أو منازعة خصمه
فى دعواه الحق . فالمحكمة عند قضائها بتحميل من خسر الدعوى بالمصاريف
لا تحكم برد الرسوم القضائية التى كان الطرف المحكوم لصالحه قد دفعها
ولما تحكم عليه بهذه الرسوم بوصفها تعويضاً لمن صدر لصالحه عما تكبده
من مصاريف نتيجة لموقف خصمه .

لذلك نرى عدم جواز إعفاء الرسوم القضائية المحكوم بها على الحكومة من الرسم التدريجي بنوعيه المنصوص عليه في البند الثالث من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٤٩ الخاص بتقرير رسم الدمغة .

(انتهى قسم الرأى لرياسة مجلس الوزراء وديوان المحاسبة رقم ١٦ فى ١٨/١/١٩٥٠ -
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة - رقم ٧٤ ص ١٩٥) .

مختص :

إذا كانت المادة ٣ من الفصل الخامس من الجدول رقم ٢ من القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ تعنى من ضريبة الدمغة المبالغ التى تصرفها الحكومة والهيئات العامة إذا كان الصرف رداً لمبالغ صرفت إلا أنه لا يعد رداً لمبالغ صرفت ما يحكم به من مصاريف الدعوى بما فيها الرسوم القضائية وعلى ذلك لا يجوز إعفاء الرسوم القضائية المحكوم بها على الحكومة من الرسم التدريجي النوعى حتى بعد صدور القانون رقم ٢٢٤ لسنة ١٩٥١ . (أنظر كمال الجرفه - ضريبة الدمغة - الطبعة الثانية - ص ١٣٦) .

سادساً : ضريبة عامة على الارباح

صدر بخصوص هذه الضريبة القانون ٩٩ في ٢٥ من يوليو ١٩٤٩
بفرضها ثم عدل بالقانون ٢١٨ في أول نوفمبر ١٩٥١ ثم بالقانون ١٤٦ في ١٢
من أغسطس ١٩٥٢ ثم بالقانون ٣١٢ في ٧ من مايو ١٩٥٣ ثم بالقانون
٢٥٤ في ٢١ من مايو ١٩٥٣ ثم بالقانون ٤٢٤ في ٣٠ من أغسطس ١٩٥٣ ثم
بالقانون ٢١ في ٩ من يناير ١٩٥٤ وفي ٢٦ من مارس ١٩٥٥ صدر القانون
٢٥ باعفاء المنحة لرجال القضاء المختلط الأجانب من الضريبة . ثم صدر
القانون ٢٧٥ لسنة ١٩٥٦ بتعديل بعض أحكام القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩
والقانون ٩٩ لسنة ١٩٤٩ .

كما صدر بخصوص هذه الضريبة أيضاً قرار المالية ٧٨ في ٢٥ من ديسمبر
١٩٤٩ باللائحة التنفيذية للقانون ٩٩ لسنة ١٩٤٩ وقد ألغى بالقرار ٤١ في
٢٧ من مارس ١٩٥٢ ثم صدر في ١٢ من يناير ١٩٥٠ كتاب دورى المالية
رقم ١ باختصاصات مأموريات الضرائب وكتاب دورى المالية رقم ٢
باختصاصات مأمور الضرائب ومشور المالية رقم ١ بتحديد إيراد العقارات
وفي ٢٧ من مارس ١٩٥٢ صدر قرار المالية ٤١ (لائحة تنفيذية للقانون)
وعدل بالقرار ١١٨ في ١٧ من أغسطس ١٩٥٣ ثم بالقرار ٤٣ في ١١
من أبريل ١٩٥٥ .

٦٧- إخفاء عنصر من الإيراد - تأخر في تقديم الأقرار - إسترداد.

- ١ - إذا لم يبين للمول في إقراره عنصراً من عناصر الإيراد تعين على مصلحة الضرائب أن تضيف هذا العنصر إلى وعاء الضريبة العامة.
- ٢ - كذلك تسرى هذه القاعدة على الممول الذي تحفظ في إقراره إستحقاقاته في الأوقاف وذكر أنها على سبيل التذكير .
- ٣ - يقاس الممول الذي يتأخر في تقديم الأقرار عن المبدأ المنصوص عليه في القانون على الممول الذي لم يقدم إقرار أصلاً وعلى ذلك وجب أن يأخذ حكمه .
- ٤ - يجوز للمول أن يطالب بإسترداد الفروق التي دفعها بناء على الربط الذي أجرته المصلحة باعتبار أن هذه الفروق مدفوعة بغير حق وذلك إلى أن يتم الربط بطريق التجديد .

في حالة الممول الذي لم يبين في إقراره عنصراً من عناصر الإيراد سواء كان هذا الإيراد ناتجاً عن الوقف أو غيره يتعين على المصلحة أن تضيف هذا العنصر إلى وعاء الضريبة العامة حتى بعد فوات مدة الستة شهور المذكورة إذ لم يعد عملها هذا ربطاً للضريبة بطريق التقدير وإنما بطريق التحديد عملاً بحكم القانون وهي في ذلك غير مقيدة بأى قيد زمني سوى التقادم الخمسي .

وتسرى القاعدة المتقدمة أيضاً على الممول الذي يبين في إقراره إستحقاقاته في الأوقاف وبالرغم من ذلك يتحفظ فيذكر في الإقرار أنه يدونها على سبيل التذكير ويسدد بالفعل الضريبة من واقع إقراره بعد إستبعاد قيمة الإستحقاقات . كما تسرى على الممول الذي ذكر في إقراره الإيراد الحكيم للأراضي الزراعية على أساس نصف القيمة الإيجارية بدلاً من كامل تلك القيمة وذلك باعتبار أن المصلحة في هذه الأحوال الحق في

تصويب الإقرار بعد مدة السقوط المشار إليها دون أن يعتبر عملها تقديرًا بل ربطاً للضريبة بطريق التحديد .

أما الممول الذي لم يقدم إقراراً أصلاً فحكمة حكم الممول الذي يتأخر في تقديم الإقرار عن الميعاد المنصوص عليه في القانون وللصلحة أن تربط الضريبة على إرادته العام بطريق التقدير في ميعاد الستة شهور المنصوص عليها في المادة ٢٠ فإذا إنتقضت هذه المدة دون أن تستعمل المصلحة حقها المشار إليه فلها بلا جدال أن تربط الضريبة المستحقة بطريق التحديد وذلك مع مراعاة تطبيق الجزاءات المنصوص عليها في القانون .

وبالنسبة إلى الممول الذي يطالب باسترداد الفروق التي دفعها بناء على الربط الذي أجرته المصلحة بعد الستة شهور المنصوص عليها في المادة ٢٠ باعتبار هذه الفروق مدفوعة بغير حق فإنه يتعين في هذا الشأن التفرقة بين ما إذا كانت المصلحة قد أجرت هذا الربط بطريق التقدير أم بطريق التحديد .

ففي الحالة الأولى يجوز للدول أن يطالب برد ما أداه إلى أن يتم الربط بطريق التحديد ما لم توجد قاعدة أخرى تحول دون ذلك إذ في هذا الغرض يعتبر الممول قد أدى غير المستحق ويتعين من أجل ذلك رد هذا المبلغ إليه بالتراضي أما إذا كان الوفاء قد تم بناء على الربط بطريق التقدير الذي أجرته المصلحة بعد إنتضاء مدة الستة شهور ويتبين أن ما دفع يستحق أيضاً بطريق التحديد فلا تلزم المصلحة برد هذه المبالغ لأنها تكون قد تسلتها وفاء لما هو مستحق لها طبقاً لأحكام القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ الخاص بفرض ضريبة عامة على الإراد .

(نوى الشبهة المالية والاقتصادية رقم ٢٠٤ بتاريخ ١٠/١/١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة للتساوى قسم الرأي . السنين السادسة والسابعة جيب ٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ ولم ٢١٣ ص ٥٢٦) .

٦٨ - خضوع - إعانة غلاء.

إعانة الغلاء تعتبر مرتباً إضافياً وتخضع لحكم الضريبة على الأيراد بكس بدل التمثيل الذي يخفّض صرفه في صالح الدولة وبالتالي لا يخضع لحكم هذه الضريبة .

إن المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ حددت الإيرادات الخاضعة للضريبة المقررة بهذا القانون ومن بينها المرتبات .

فكل مرتب يصرف إلى الموظف يخضع حكماً لحكم هذه المادة وعلى العكس فإن ما يصرف إلى الموظف من مبالغ ليس لها صفة المرتب لا تدخل في عدل الإيرادات المذكورة على سبيل المحصر في المادة السادسة من القانون .

وإعانة غلاء المعيشة يمكن اعتبارها مرتباً فعلي مؤقت يصرف للموظف في ظروف معينة ولناسبة خاصة وهي في حقيقتها زيادة في المرتب محتملة على أساسه وقد أخضعت هذه الإعانة لحكم المادة ٦١ فقرة (١) من القانون التي تنص تبعاً لصياغتها لهذا الخضوع سواء اعتبرت الإعانة مرتباً إضافياً أو ما في حكم المرتب .

وما دامت إعانة غلاء المعيشة تعتبر مرتباً إضافياً .

ومادام القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ قد خلا من تقرير أي إعفاء ما فزى أنه لا سبيل بغير نص في القانون إلى إعفاء هذه الإعانة من حكمه مهما كانت الاعتبارات التي تدعو إلى ذلك .

وعلاج هذه الحالة إن رأت الحكومة عللاً لذلك إما أن يكون بإدخال تعديل على القانون يميز هذا الإعفاء وإما بزيادة الإعانة بقدر ملّا تأثر به نتيجة إستقطاع ضريبة الدخل العام منها .

أما بدل التمثيل فهو في حقيقته مال يصرف إلى بعض الموظفين في وظائف معينة تستدعي المظهيرية وقد يختلف بدل التمثيل في القدر باختلاف نوع الوظيفة والبلد الموجود فيها الموظف والمفروض أن يراعى في تحديد بدل التمثيل ما يتكبد الموظف في نفقات المظهيرية وقد تقرر إدخال بدل التمثيل في حساب المرتبات الخاضعة للضريبة المقررة بالمادة ٦١ فقرة (١) من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وذلك بالمادة ٤٣ فقرة (أولاً) من اللائحة التنفيذية الصادرة في ٧ فبراير سنة ١٩٣٩ وذلك لمعوم مادة القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بحيث يخضع لها المرتب وما في حكمه .

فلو راعينا أن المفروض في بدل التمثيل صرفه في الشؤون المخصصة لها لقائدة الدولة وليس لقائدة الموظف الخاصة أمكن عدم اعتباره مرتباً بالمعنى المقصود في المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ ولا يتعارض ذلك مع إخضاعه لحكم المادة ٦١ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ التي يخضع لها المرتب وما في حكمه (١) .

(توى قسم الرأى لوزارة المالية بمجموعة مجلس الدولة فتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة عدد ٣٤٨ من ٤٨٠٠ .

٦٩- خضوع - مكافأة برلمانية.

تخضع المكافأة للبرلمانية للضريبة العامة على اليرداد .

إن المادة الاولى من القانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٩ تعرض الضريبة العامة على اليرداد وتسرى على صافي اليرداد الكلي للأشخاص الطبيعيين المذكورين فيها ويتحدد اليرداد السنوي الصافي الذي حصل عليه الممول من واقع اليرادات المذكورة على سبيل الحصر في المادة السادسة من القانون المذكور - والمكافأة الواردة بصيغته العموم بين اليرادات الخاضعة للضريبة العامة أى أن حصيلتها تدخل ضمن وعاء هذه الضريبة.

والمكافأة *indemnité* تخضع للضريبة العامة كغيرها من الإيرادات المذكورة في المادة ٦ من القانون دون مراعاة السبب في الحصول عليها أو الغرض من تقريرها أو الأساس الذي قامت عليه .

ومادام لفظ القانون رقم ٦٩ لسنة ١٩٤٩ جامعاً لفظاً بالنسبة للمكافآت وليس فيه نص يميز الاعضاء لبعض أنواعها فلا محل بعد ذلك للفرقة بين الأنواع المختلفة من المكافآت إذ جميعها خاضعة للقانون والمكافآت التي تصرف لأعضاء البرلمان تدخل في عموم نص القانون وتخضع للضريبة العامة ولا سبيل الى إعفاؤها ..

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ - ٥٣ - ١٩٥٠ ق ١٨ من مارس ١٩٥٠
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٥٠ من ١٩٥٤) .

٧٠ - خضوع - تصرفات بين الأصول والفروع وبين الأزواج - هبات.

لاحتج على مصلحة الضرائب بالتصرفات والهبات المنصوص عليها في المادة (٤٤ مكرر/٤) المضافة بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ إلى القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ في شأن فرض ضريبة عامة على الإراد والتي تكون قد تمت في الخمس سنوات السابقة على سنة ١٩٥١ أى من سنة ١٩٤٦ إلى سنة ١٩٥٠ وذلك تطبيقاً لسيان القانون الجديد بأثره المباشر أو الفوري لا بأثره الرجعى .

بحث قسم الرأى مجتمعاً بجلسته المنعقدة في ٣ من فبراير سنة ١٩٥٢ بدءاً من سرمان الحكم الوارد بالمادة ٢٤ مكرراً المضافة بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ إلى القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ الخاص بفرض ضريبة عامة على الإراد وتبين أن القانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ صدر في أول نوفمبر سنة ١٩٥١ معدلاً لبعض أحكام القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ ونصت المادة ٢ منه على إضافة أربع مواد برقم ٢٤ مكرراً (١) و (٢) و (٣) و (٤) إلى هذا القانون ونصت المادة ٢٤ مكرراً (٤) على ما يأتى :-

« لا تسرى على مصلحة الضرائب فيما يتعلق بربط الضريبة الهبات والتصرفات التي تم بين الأصول والفروع أو بين الزوجين خلال خمس السنوات السابقة على السنة الخاضعة لإيرادها للضريبة سواء تعلقت تلك الهبات والتصرفات بأموال منقولة أو ثابتة ..

على أنه إذا كان التصرف بعوض جاز لصاحب الشأن أن يرفع الأمر إن القضاء لا يقدم للدليل على دفع المقابل وفي هذه الحالة يرد إليه فرق الضريبة وقد نصت المادة الرابعة من القانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ على العمل به من تاريخ نشره بالجريدة الرسمية على ألا تسرى الأحكام الخاصة بتحديد الإيراد والسر ابتداء من أول يناير سنة ١٩٥٢ عن إيرادات سنة ١٩٥١

ويتبين من ذلك أن الإرادات سنة ١٩٥١ تخضع للضريبة المقررة بهذا القانون ومن ثم يسرى عليها حكم المادة ٢٤ مكرراً (٤) ولا يحتاج عند تحديد هذه الإيرادات في أول يناير ١٩٥٢ بما تم من الهبات والتصرفات المنصوص عليها في هذه المادة خلال الخمس سنوات السابقة على هذه السنة أي من أول سنة ١٩٤٦ إلى آخر سنة ١٩٥٠ .

ونص المادة ٢٤ مكرراً (٤) في هذا الشأن واضح لا لبس فيه ولا إبهام ولكن يظهر أن ما أثار الشك هو الظن أن هذا يعتبر تطبيقاً للقانون بأثر رجعي .

والواقع أن التطبيق على هذا الوجه هو تطبيق للقانون بأثره المباشر الفوري أي تطبيقه من تاريخ العمل به على كل ما يقع في ظله من وقائع . وتحديد إيرادات سنة ١٩٥١ الخاصة بالضريبة إنما يقع في ظل هذا القانون فيسرى عليه حكمه . لأن عدم الاحتجاج بما تم من تصرفات سابقة عنصر جوهرى في تحديد هذه الإيرادات .

والقانون الجديد لا يطل التصرفات السابقة فيما بين أطرافها . بل أن كل ما استحدثه هو تقرير قرينة قانونية على صورية هذه التصرفات إذا كانت بين الأصول والقروع أو بين الزوجين خلال المدة المحددة وذلك بالنسبة إلى مصلحة الضرائب وهى ليست طرفاً في العقد .

ويؤيد ذلك أن الحكمة في هذا النص — كما جاهد في الأعمال التحضيرية للقانون — أن تساعد السمر في الضريبة العامة على الإيراد أخرى بعض الممولين على توزيع أموالهم على أزواجهم وأولادهم بقصد تجزئة الإيراد والهروب من الضريبة إطلاقاً أو على الأقل في شرائحها العليا .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن المادة ٢٤ مكرراً (٤) المضافة إلى القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ تسرى بالنسبة إلى إيرادات سنة ١٩٥١ ومن ثم لا يحتاج على مصلحة الضرائب بالهبات والتصرفات النصوص عليها والتي تكون قد تمت خلال الخمس سنوات السابقة على سنة ١٩٥١ أى من سنة ١٩٤٦ إلى سنة ١٩٥٠ .

(قضى قسم الرأى مجتمعاً - رقم ١٢ فى ٩٥ فبراير سنة ١٩٥٣ . مجموعة مجلس الدولة فتاوى قسم الرأى . السنتين السابعة والسابعة - سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ - رقم ٤٦ ص ١٤٢)

٧١- علم خضوع - بدل تمثيل.

لا يتر بدل التمثيل الذى تقدمه وزارة الخارجية لأعضاء السلك السياسى من المزايا القدية وبالتالى لا يخضع للضريبة العامة على الايراد .

إن المادة السادسة من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ الخاص بالضريبة العامة على الايراد تحيل فيما يتعلق بتحديد الايرادات الخاضعة للضريبة (عدا الاطيان والمبانى) إلى القواعد المقرره فى شأن وعاء الضرائب النوعية الخاصة بها .

وتحدد المادة ٦٢ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ المبلغ الذى تسرى عليه ضريبة كسب العمل على الوجه الآتى :

• تربط الضريبة على مجموع ما يستولى عليه صاحب الشأن من مرتبات وماهيات ومكافآت وأجور ومعاشات وإيرادات مرتبة لدى الحياة يضاف إلى ذلك ما قد يكون ممنوحا له من المزايا تقدا أو عينا .

ولمعرفة ما إذا كان مبلغ معين يعتبر مزية أو لا ينظر إلى الغرض من منحه . فإذا كان هذا الغرض قائما شخصية للموظف لنفعه الخاص كان هذا المبلغ مزية تخضع لضريبة كسب العمل . أما إذا كان الغرض من منحة إنفاقه على شئون تتعلق بالوظيفة لقائمة الدولة ، فإن هذا المبلغ لا يعتبر مزية ولا يخضع للضريبة سواء كان الموظف ملزما بتقديم حساب عنه أو غير ملزم لعدم تأثير ذلك فى طبيعته .

وعلى ذلك فإن التفرقة التى أتت بها المادة ٣٣ من اللاوحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بين المبالغ التى يقدم عنها حساب والمبالغ التى

لا يقدم عنها حساب تفرقة لا أساس لها من القانون وحكم جديد لا يملك وزير المالية اضافته في الانحة التنفيذية استنادا إلى المادة ١٠٤ من القانون المشار إليه إذ أن اختصاصه مقصور على إصدار ما يقتضيه العمل بالقانون من القرارات واللوائح التنفيذية .

ولما كان بدل التمثيل الذى تدفعه وزارة الخارجية لأعضاء السلك السياسى المصرى هو مبلغ مقدر جزافا لنفقات تفتتها وظيقة عضو السلك السياسى لقائمة الدولة لا لقائمة الموظف الخاصة وعدم تقديم حساب عنه أمر متعلق بالحكومة لا بالموظف وكان أمامها طريقان إما أن تقوم بدفع هذه النفقات أولا فأولا بناء على حساب يقدم إليها وإما أن يقدر المبلغ المحتمل صرة جزافا فاختارت الطريق الأخير .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن بدل التمثيل الذى تدفعه وزارة الخارجية لرجال السلك السياسى المصرى لا يعتبر من المزايا النقدية المنصوص عليها في المادة ٦٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ومن ثم لا يخضع للضريبة النوعية المقررة بالقانون المذكور وبالتالي لا يخضع للضريبة العامة الايراد المقررة بالقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ . (١)

(مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنين الرابعة والخامسة رقم ٢٥ ص ٧٦)

(١) راجع بند ٦٨ . - ولم تخضع هذه الفتوى بدل التمثيل للضريبة العامة لأنها رأت عدم خضوعه لضريبة كسب العمل بخلاف الفتوى السابقة التى لم تخضعه للضريبة العامة رغم إخضاعه لضريبة كسب العمل .

٧٢ - عدم خضوع - مرتبات موظفي هيئة الأمم المتحدة -

تتقى مرتبات موظفي هيئة الأمم المتحدة من الخسوف لضريبة الايراد *

إن المرتبات بصفة عامة من عناصر الايراد السنوي الصافي الخاضع لمجموعة الكلى للضريبة المقررة بالقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ وهي من الايرادات التي تحدد طبقا للقواعد المقررة فيما يتعلق بوجاء الضرائب النوعية الخاصة بها .

وتقضى الفقرة د ب ، من المادة ١٨ من الاتفاقية الخاصة بمزايا وحصانات هيئة الأمم المتحدة الصادرة بمرسوم ١١ يولية سنة ١٩٤٩ بأن يتمتع موظفو هيئة الأمم المتحدة بالاعفاء من أية ضريبة على ما هيأتهم ومرتباتهم التي يتقاضونها من هيئة الأمم المتحدة .

ويبدو أن تقرير هذا الاعفاء جاء نتيجة تقرير تمتع الهيئة ذاتها بالحصانات والمزايا التي تضمنتها الاتفاقية الصادر بها قرار الجمعية العمومية لهيئة الأمم المتحدة بتاريخ ١٣ فبراير سنة ١٩٤٩ .

كما يبدو من صياغة الفقرة د ب ، من المادة ١٨ من الاتفاقية أن إعفاء مرتبات موظفي هيئة الأمم المتحدة مقرر بالنسبة لأية ضريبة عليها .

ومؤدى هذا الاعفاء المطلق امتناع اعتبار هذه المرتبات وطاء لأية ضريبة وإلا انتفت الحكمة من تقريره .

وكما يكون المرتب المذكور من عناصر الايراد السنوي الصافي فقد يحدث أن يكون هذا المرتب هو العنصر الوحيد للايراد السنوي الصافي .

وبناء على ما سبق نرى أن الاعفاء المقرر في الفقرة «ب» من المادة ١٨ من الاتفاقية الخاصة بمزايا وحصانات هيئة الأمم المتحدة مطلق ويمتد أثره إلى الضريبة العامة على الأرباح بحيث لا تدخل مرتبات وماهيات موظفي هيئة الأمم المتحدة في الحساب عند تحديد المبالغ الخاضعة للضريبة المقررة بالقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ .

(غوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٢٩٩ في ٢٩ يناير سنة ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لتدوى قسم الرأى السنين الرابعة والخامسة رقم ٣٤٩ ص ٨٠٢)

٧٣- ربط - إيراد فعلي - محاسبة عليه .

يجوز محاسبة مولى الضريبة العامة للإيراد على أساس الإيراد الفعلي الناتج من استغلالهم بأنفسهم لأراضيهم الزراعية طالما أنهم يمكنون دوائر منتظمة.

إن الفقرة الأولى من المادة السادسة من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ المعدل بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١ بفرض ضريبة عامة على الإيراد تقضى بـسريان الضريبة العامة على المجموع الكلي للإيراد السنوي الصافي الذي حصل عليه الممول خلال السنة السابقة .

ونصت الفقرة الثانية من هذه المادة على أن هذا الإيراد يعتمد من واقع ما ينتج من العقارات ورؤوس الأموال المنقولة ... الخ

والمنعى المستفاد من إطلاق عبارة هاتين الفقرتين يقضى بـسريان الضريبة على الإيراد الذي يحصل عليه الممول من واقع ما ينتج من العقارات بغير أى قيد للطريقة التي أتتبع لانتاج الإيراد من تلك العقارات ولما كان تقدير الإيراد في غير العقارات زراعية أو مبنية مرده إلى القواعد المقررة بوعاء الضرائب النوعية الخاصة بها .

وكان إلتقدير الإيراد من العقارات تقديراً صحيحاً ليس بالسهل نظراً لأن كثيراً من ملاك العقارات لا يمكنهم دوائر منتظمة يمكن الوصول منها إلى معرفة الإيراد الفعلي لهم .

فقد اضطر المشرع إلى تقدير الإيراد على أساس قرينة قانونية مستمدة من قاعدة القيمة الإيجارية التي اتخذت أساساً للضريبة العقارية فنص في الفقرة الثانية من المادة المذكورة على أن تحديد إيراد العقارات مبنية كانت أو زراعية يكون على أساس القيمة الإيجارية المستخذة أساساً لربط عوائد

المبانى أو ضريبة الإطيان بعد خصم ٠.٢٠ / مقابل جميع التكاليف ولما كان هذا التقدير لا يمدو أن يكون قرية قانونية .

فقد أجاز المشرع للمول إذا شاء أن يدحض تلك القرينة إن كانت لديه دفاتر منتظمة يمكنه أن يثبت بها إirاده الفعلى .

فإذا لم يكن لديه تلك الدفاتر لزمته القرينة القانونية التى تحمل تحديد إirاده على أساس الضريبة العقارية .

ولما كان نص الفقرتين الرابعة والخامسة من المادة السادسة الذى أجاز للمول تحديد إيجارات العقارات مبنية كانت أو زراعية على أساس الإirاد الفعلى إذا طلب المول ذلك بشرط أن يمسك دفاتر منتظمة قد جاء مطلقاً من كل قيد يتعلق بكيفية إنتاج ذلك الإirاد الفعلى .

لهذا لا يرى القسم مانعاً من الموافقة على إجابة طلب المولين السالف ذكرهم محاسبته على أساس الإirاد الفعلى الناتج من استغلالهم بأنفسهم لأراضيهم الزراعية طالما أنهم يمسكون دفاتر منتظمة يمكن الرجوع إليها للثبوت من الإirاد

(قوى نسبة المالية والاقتصادية رقم ١٤٢٧ فى ١٣-٥-١٩٥٧ مجموعة مجلس الدولة لتأوى قسم الرأى السنهن السادسة والسابعة رقم ٧٧٨ ص ٦٤٤)

٧٤ - ربط - ايراد فعلي - محاسبه عليه .

ينقطع حق الممول في المحاسبة على أساس الايراد الفعلي للعقارات المبينة أو الزراعية اذا لم يطلب ذلك صراحة سواء في النموذج المخصص لذلك أو أي ورقة مشتملة على البيانات الواردة به أو في نفس الاقرار .

يتلخص الموضوع في أن المادة ٣ من اللائحة التنفيذية القديمة للقانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ تنص على ما يأتي : يكون الطلب الذي يقدمه الممول بحساب الضريبة على أساس الايراد الفعلي طبقاً للنموذج رقم ١ الموافق لهذه اللائحة .

وتفضي المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بعد تعديلها بالقانون ٢١٨ لسنة ١٩٥١ بما يأتي : ... ومع ذلك يجوز تحديد ايراد العقارات المبينة كانت أو زراعية على أساس الايراد الفعلي إذا طلب الممول ذلك في الفترة التي يجب أن يقدم خلالها الاقرارات السنوية وكان طلبه شاملاً لجميع عقاراته المبينة أو الزراعية والا سقط حقه .

وتفضي المادة ٢ من اللائحة التنفيذية الجديدة للقانون بعد تعديله والصادرة بالقرار الوزاري رقم ٤١ لسنة ١٩٥٣ بما يأتي : يقدم طلب اختيار الايراد الفعلي للعقارات أساساً للمحاسبة على الاستمارة رقم ٢ المرفقة بنموذجها أو على أية ورقة مشتملة على البيانات الواردة به . . . وتستطلع المصلحة الرأي فيما إذا كان ينبغي أن يكون طلب المحاسبة على أساس الايراد الفعلي للعقارات بتقديم طلب مستقل في الفترة التي يجب أن تقدم خلالها الاقرارات السنوية أم يكفي بتضمين هسنا الطلب في الاقرار المقدم من الممول على النموذج رقم ١ عن طريق وضع الايراد الفعلي للعقارات في الجزء المخصص لذلك بالاقرار .

وقد بحثت الشعبة الموضوع بمجلسه ٢١ يوليو ١٩٥٣ ولما انتهى رأيها إلى أن الممول الذي لا يطلب صراحة المحاسبة على أساس الإيراد الفعلي للعقارات المبنية أو الزراعية سواء في النموذج رقم ٣ ضريبة عامة أو أية ورقة مشتملة على البيانات الواردة به أوفى نفس الاقرار يستطحقه في المحاسبة على أساس الإيراد الفعلي .

(تولى الشعبة لآلية والاقتصاد رقم ١٩٩٦ في ١٠ - ٨ - ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لتعاقبى فم للرأى . السنين السادس والسابع - سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٢٩ ص ٦٤٦)

سابعاً — ضريبة قيم منقولة وديون وودائع وتأمينات .
(إيرادات رسوم الأموال المنقولة)

فرضت هذه الضريبة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ (الكتاب الأول
الباب الأول والباب الثاني .) ولحقها عدة تعديلات بالقوانين ٣٦ لسنة
١٩٤٠ و ٣٩ لسنة ١٩٤١ و ١٩ لسنة ١٩٤٢ و ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ و ١٧٤
لسنة ١٩٥١ و ١٤٧ لسنة ١٩٥١

٧٥- إعفاء فوائد الأموال المودعة لحساب الهيئات الدبلوماسية

• تنفي فوائد الأموال المودعة في المصارف لحساب الهيئات السياسية والفنصلية والمنحسوع
فخرائب باعبارها مملوكة لدولة اجنبية دون حاجة الى نص قانوني للاعفاء.

إن المادة ١٥ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ قضت بأن تسرى الضريبة
بذات السعر المقرر في المادة السابعة من هذا القانون على فوائد الديون
سواء كانت من الديون الممتازة أو المضمونة بتأمين عقارى أو العادىة وعلى
فوائد الودائع والتأمينات النقدية متى كانت هذه الديون أو الودائع أو
التأمينات مطلوبة لمصريين أو لأجانب مستوطنين أو مقيمين فى مصر ولو
كانت الفوائد المذكورة ناتجة من أموال مستقرة فى الخارج.

وشرط انطباق هذه المادة أن تكون فوائد الودائع مطلوبة لمصريين أو
لأجانب مستوطنين ومقيمين فى مصر.

كانت المادة ١٦ من القانون ذاته بأن تسرى الضريبة المقررة فى المادة
السابقة على فوائد رؤوس الأموال المستثمرة فى مصر ولو كان أصحابها
من الأجانب غير للمستوطنين أو المقيمين فى مصر.

وشرط انطباق هذه المادة أن تكون رؤوس الأموال مستثمرة .

وإن كان القانون لم يتضمن أى إعفاء من حكمه بالنسبة للضريبة المقررة
فى المادتين ١٥ و١٦ منه إلا أن أموال البعثات السياسية والفنصلية الموجودة
فى مصر هى فى حقيقتها أموال تلك الدول التى تتبعها هذه البعثات .

ولهذا لا تعتبر هذه الأموال مملوكة لأجانب مستوطنين أو مقيمين في مصر — وفوق ذلك فإن العرف الدولي يقضى بإعفاء فوائد إبداع مثل هذه الأموال في المصارف على ألا تكون مودعة لاسم أو لحساب الممثل السياسي أو القنصل وبشرط للعامة بالمثل وذلك دون حاجة إلى نص في القانون يقرر هذا الإعفاء .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٥٥٠ في ٢٢ - ٢ - ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنة الرابعة والخامسة رقم ٣٤٦ ص ٧٩٧)

٧٦ - إعفاء - ودائع صندوق التوفير .

لا محل لدفع ضريبة إيرادات رؤوس الأموال المنقولة والأرباح التجارية على الأموال المودعة في البنوك من مصلحة البريد لحساب صندوق التوفير .

... النزاع بين مصلحة الضرائب ومصلحة البريد يدور حول الضريبة المستحقة عن أرباح الودائع النقدية . وتطلب مصلحة البريد إبداء الرأى فيها إذا كان يجب دفع ضرائب على أرباح الودائع التى فى البنوك لمصلحة الضرائب . ومن حيث أن شرط إستحقاق ضريبة القيمة المنقولة هو إستحقاق إيراد عن رؤوس الأموال المنقولة وأن يدخل هذا الإيراد فى ذمة المكلف بأداء الضريبة والأصل فى هذا الإيراد أنه ينتج عن استغلال رؤوس الأموال .

ومن حيث أنه وإن كانت مصلحة البريد تدخل فى خصيلتها جميع الأرباح الناتجة عن استغلال المبالغ المودعة بصندوق التوفير فإن مآل صافى هذه الأموال بعد دفع أرباح المودعين هو دخولها خزانة الدولة وفى ميزانيتها العامة . كما أنه من المبادئ العامة عدم سريان الضرائب على مصالح الحكومة لأن الدولة لا تتقاضى ضرائب من نفسها . فالضرائب عبء على الفرد ، شخصاً طبعياً كان أو معنوياً ، لصالح الخزانة العامة أى إزلة الدولة . ومن حيث أن ميزانية الدولة وحدة لذلك لا يكون هناك محل لهذه المطالبة طالما أن نهاية هذه العملية هى دخول هذه المبالغ فى ميزانية الدولة .

ومن حيث أن المبالغ المودعة بالبنوك من مصلحة البريد وإن كان مصدرها ودائع الأفراد إلا أنها بدخولها فى ذمة المصلحة تصبح أموالاً أميرية شأنها شأن كافة أموال الحكومة (بدليل أن اختلاسها يعتبر اختلاس أموال أميرية) سيما وأن صندوق التوفير يقوم بخدمة عامة هى تشجيع

الادخار وتبقى المصلحة مدينة برد ما يوازي قيمتها للودعين طبقاً لحكم المادة ٧٢٦ من القانون المدني إذ أن هذه الودائع مبالغ من التقود والمصلحة مأذونة باستعمالها بما يجعل المقدر قرضاً والمصلحة تقوم بتوظيفها وتحصل على فرق الربح بين ما تجنيه من استغلالها وما تدفعه للودعين وما دامت هذه الأموال أموالاً حكومية فلا تمرى عليها ضريبة القيمة المنقولة .

إزاء ذلك فإن هذه الإدارة لا ترى محلاً لدفع ضريبة إيرادات رؤوس الأموال المنقولة والأرباح التجارية على الأموال المودعة في البنوك من مصلحة البريد الخاصة بصندوق التوفير .

(انتهى قسم الرأى لوزارة المواصلات رقم ٢٧٤٦ فى ٩.١ - ١٩٥١ مجموعة فتاوى مجلس الدولة . السنين الرابعة والخامسة رقم ٤٤٨ من ١٠١٩)

٧٧ خضوع - بدل انتقال .

يخضع البدل النقدي المقرر لمن يتقاضون مرتب وكيل وزارة مقابل سحب السيارات المخصصة لهم لضريبة كسب العمل .

استطلعت مصلحة الضرائب الرأى فى شأن فرض ضريبة كسب العمل على البدل النقدي الذى قرره مجلس الوزراء بجلسته المنعقدة فى ٨ نوفمبر سنة ١٩٥١ لكلاء الوزارات والوكلاء المساعدين ومن يتقاضون مرتباً مساوياً أو أكبر من مرتب وكيل الوزارة مقابل سحب السيارات المخصصة لهم ثم طلبت الإدارة العامة لرئاسة مجلس الوزراء إلى المصلحة الموافقة على عدم فرض ضريبة كسب العمل على هذا البدل إستناداً إلى أنه لا يخرج عن كونه مرتباً إنتقال وأنه قد روعى عند تحديده ان يكون مساوياً لمصاريف الانتقال الفعلية .

فوافقت المصلحة على ذلك إستناداً إلى أن ذلك البدل لا يعود أن يكون رداً للمصاريف الفعلية التى يتكبدها الموظفون المخصص لهم هذا البدل نتيجة لسحب السيارات الحكومية منهم وإلى أنه قد حدد بقدر هذه المصاريف .

إلا أن وزارة المالية قررت بكتابها المؤرخ فى ٣ / ١ / ١٩٥٢ صرف هذا البدل كاملاً لحضرات وكلاء الوزارات والوكلاء المساعدين ومن فى حكمهم خلال مدة أجازاتهم وانتدابهم للقيام بمهام رسمية فى الخارج طالما كانوا فى مناصبهم هذه .

وبعد الاطلاع على قرار مجلس الوزراء وكتاب وزارة المالية المتقدم ذكرهما نفيد أنه لما كانت القاعدة التى وضعتها وزارة المالية لصرف ذلك

البذل من شأنها أن تجعل منحه مرتبطا فقط بقاء الموظفين المذكورين في مناصبهم سواء أكانوا قائمين بأعبائهم أم غير قائمين بها لوجودهم في أجازات اعتيادية أو مرضية أو لاتدابهم للقيام بمهام رسمية في الخارج يتقاضون خلالها بدل السفر المقرر قانونا .

وحيث أن عدم إخضاع ذلك البذل للضريبة على كسب العمل قد بني على أساس أنه لا يعد وأن يكون رداً لمصاريف الانتقال الفعلية التي يتكبدها الموظفون المخصص لهم هذا البذل وأنه قد روعي في تحديده أن يكون مساويا لتلك المصاريف .

وحيث أن القاعدة التي وضعتها الوزارة من شأنها أن تهدم ذلك الأساس إذ بموجبها أصبح منح ذلك البذل للموظفين المذكورين غير مرتبط بمصاريف إنشأ لاتهم الفعلية . الأمر الذي يجعل منه ميزة نقدية تأخذ حكم المرتب . لهذا يرى القسم أن البذل التقدي المقر للموظفين السالف ذكرهم يخضع للضريبة على كسب العمل .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١٠٣٩ في ١٢ / ٤ / ١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٤ ص ٦٢٨)

٧٨ - خضوع - مرتب محافظ البنك لأهلى .

يخضع المرتب الثابت لمحافظ البنك الأهلى لضريبة كسب العمل .

إن أحكام القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١ بإنشاء بنك مركزى للدولة قد أناطت بالبنك الأهلى المصرى باعتباره البنك المركزى للدولة القيام بتحقيق ثبات قيمة النقد المصرى وتنظيم الائتمان بما يكفل المصلحة العامة وعلى وجه العموم التعاون مع السلطات العامة فى المسائل الخاصة بالسياسة النقدية والمصرفية .

ولما كان محافظ البنك هو المكلف طبقاً لأحكام ذلك القانون بتنفيذ السياسة النقدية والمصرفية التى تقررها اللجنة العليا لشئون النقد والائتمان والصرف تحقيقاً للأغراض العامة ساقفة الذكر .

فقد راعى المشرع ذلك الطابع الخاص الذى يتسم به عمل محافظ البنك باعتباره المنفذ لسياسة الدولة النقدية فاستأن قواعد خاصة من حيث تعيينه أو إيداله أو تجديد تعيينه يتفق وطبيعة عمله فأصبح للمحافظ فى ظل تلك القواعد مركزاً قانونياً خاصاً يحذر معه إعتباره من الناحية القانونية عضو مجلس الإدارة المنتخب .

ذلك أن المشرع لم يجعل تعيينه أو إيداله منوطاً برغبة المساهمين وحدهم بل جعله رهين بتلاقى إرادتين - إرادة الدولة باعتبارها صاحبة المصلحة العليا فى تنفيذ سياستها النقدية وإرادة مجلس الادارة باعتباره الوكيل عن المساهمين فى البنك (مادة ٦ من القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١)

كما وأن المشرع لم يشترط فيمن يعين محافظا للبنك أن يكون بالضرورة من بين أعضاء مجلس إدارته وإنما فرضه إبنص صريح عضوا في مجلس الإدارة بحكم منصبه ومن ثم فإن عضوية المحافظ بمجلس الإدارة مستمدة من نص القانون وليست مستندة إلى إرادة الجمعية العمومية للبنك كما هو الشأن بالنسبة لباقي أعضاء مجلس الإدارة .

يضاف إلى ما تقدم أن للجمعية العمومية للبنك حق تعديل المكافأة السنوية المقررة لأعضاء مجلس الإدارة .

في حين أنه لم يرد بنظام البنك ما يخول تلك الجمعية حق تعديل المرتب الثابت المقرر للمحافظ ويبدو ما تقدم الفارق بين من الناحية العملية بين الأعمال المنوط بالمحافظ القيام بها وتلك التي يؤديها عادة عضو مجلس الإدارة المنتدب في الشركات المساهمة الأخرى .

كما يبدو الفارق واضحا من الناحية القانونية بين عضو مجلس الإدارة المنتدب طبقا لأحكام القانون التجاري المتعلقة بإدارة الشركات المساهمة وبين محافظ البنك طبقا لأحكام القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١ .

الأمر الذي يتعذر معه إعتبار محافظ البنك في مركز عضو مجلس الإدارة المنتدب بالمعنى القانوني المقصود من هذا الوصف .

لهذا يرى القسم أن الوضع القانوني القائم من واقع أحكام القانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٥١ يقضى باعتبار المرتب الثابت للمحافظ خاضعا للضريبة على كسب العمل .

(توى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٣٢٢ في ٥-٢-١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى الستين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣)
رقم ٢٧٦ ص ٦٤١ -)

ثامنا : ضريبة كسب العمل

المرتبات وما في حكمها والأجور والمكافآت
والمعاشات وأرباح المهن غير التجارية .

عرضت هذه الضريبة بالقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ (الكتاب الثالث
الباب الأول والباب الثاني) . ولحقها عدة تعديلات بالقوانين ٣٩ لسنة
١٩٤١ و ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ و ١٧٤ لسنة ١٩٥١ و ١٤٧ لسنة ١٩٥٢ و ١٨
لسنة ١٩٥٤

٧٩ - عدم خضوع - تعويض .

لا يخضع مبلغ التعويض المحكوم به للموظف المفصول من الخدمة لضريبة كسب العمل

بحسب الشعبة المالية والاقتصادية مدى خضوع التعويض المحكوم به للموظف المفصول من الخدمة لضريبة على كسب العمل .

وانتهى رأيها إلى عدم خضوع هذا التعويض لضريبة على كسب العمل إستناداً إلى أن المبلغ المحكوم به ولو أنه حدد قياساً على المكافأة التي يستحقها الموظف المفصول من يوم فصله لحين عودته للخدمة إلا أنه لا يبدو أن يكون تعويضاً عن الأضرار المادية والأدبية التي أصابت الموظف نتيجة للقرار الصادر بالاستغناء عن خدماته وبالتالي لا يسرى عليه ما يسرى على المكافآت والمرتبات من أحكام .

(فتوى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ١١٣١ في ٢٣/٦/٥٢ مجموعة مجلس الدولة
لغاتوى اسم الرأى السنين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٧٥ من ٦٤٠)

٨٠ - عدم خضوع - مرتب تمثيل

لا تخضع المبالغ التي تصرف كبذل تمثيل لمواجهة نفقات الدبل الضريبة كسب العمل .

إن المادة ٦٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٢٩ تحدد المبالغ التي تفرض عليها الضريبة ومنها ما يمنح للموظف من المزايا نقداً أو عيناً . وأنه لمعرفة ما إذا كان مبلغ معين يعتبر مزية أولاً في حكم هذه المادة يتعين النظر إلى الغرض من منحه ؛ فإذا كان هذا الغرض فائدة شخصية للموظف لنفعه الخاص كان هذا المبلغ مزية تخضع لضريبة كسب العمل . أما إذا كان الغرض من منحه إغفائه على شئون تتعلق بالوظيفة ذاتها ولقائدة الدولة فإن هذا المبلغ لا يعتبر مزية ولا يخضع للضريبة سواء كان الموظف ملزماً بتقديم حساب عنه أو غير ملزم لعدم تأثير ذلك في طبيعته . وعلى ذلك فإن التفرقة التي أتت بها المادة ٢٣ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٢٩ بين المبالغ التي يقدم عنها حساب وتلك التي لا يقدم عنها حساب تفرقة لا أساس لها من القانون وحكم جديد لا يملك الوزير إضافته في اللائحة .

ومؤدى هذه المبادئ هو عدم خضوع مرتب التمثيل الذي يصرف للموظف لضريبة كسب العمل مادام الاعتبار الذي كان ملحوظاً في صرفه إليه هو تعويضه عن النفقات التي كُنَّ يتحملها في أداء عمله فتح إياه بهذه المثابة لا يؤدي إلى حصوله على أية مزية شخصية مما تفرض عليه الضريبة .

(انتهى قسم الرأى مجتمعا . رقم ١٤٨ في ٢٢-٤-١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة .
لغاتوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة رقم ٤٧ من ١٤٥) .

٨١- عدم خضوع - نفقة عقد.

لا تنضم نفقة المدة لغيرية كسب المثل.

إن نفقة المدة حق شرعاً للطلقة والحكم في هذه الحالة محدد لمقدارها وهي بهذه الصفة ليست مرتباً أو ما في حكمه فتخرج من منطوق حكم المادة ٦١ فقرة (٢) من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ وكذلك لا تدخل ضمن الإيرادات المبينة في المادة ٦ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ المعدل بالقانون رقم ٢١٨ لسنة ١٩٥١

(توى المصيه المالية والاقتصادية رقم ١٧٢ في ٢٠-١-١٩٥٢ مجموعة مجلس المولى
للتاوى لم الراى . السخن السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٢ رقم ٢٧٧
ص ١٤٣)

٨٢ - من غير تجارية — التحرير الصحفي

إن لفظ المؤلف له مدلوله المتعارف عليه في اللغة ، ويعتبر المؤلف من غير التجارية إن اتخذت لديه هذه الصفة عامل الاستمرار أو الاحتراف .

أما مزاوله التحرير في الصحف فتؤدي إلى اعتبار صاحبها محرراً أو صحفياً ولا تؤدي إلى اعتبار مزاولها مؤلفاً بالمعنى المقصود من هذا اللفظ .

(فتوى رقم ٤٥٧ في ٩ - ٢ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى -
السنين الرابعة والخامسة - رقم ٣٥٧ من ٨١٥) .

تاسعاً — : ضريبة مبانى

صدر بفرض هذه الضريبة أمر عال فى ١٩ من مارس ١٨٨٤ عدل
بالقانون رقم ٢ لسنة ١٩٤٠ وبالقانون رقم ٦٤٥ فى ٢٦ من ديسمبر ١٩٥٣ .
ثم ألغى بالقانون رقم ٥٦ فى ٤ من فبراير ١٩٥٤ .

كما صدر ذكرى ستو فى ١٩ من ديسمبر ١٨٩١ بإدقاء اليوت التى
لا يتجاوز إيرادها ٥٠٠ قرشاً سنوياً (ألغى ضمناً) ثم فى ٥ من فبراير ١٩٠٩
قانون رقم ٢ برفع عوائد الأملاك بالقاهرة (ألغى ضمناً) ثم فى ٦ من
سبتمبر ١٩٤٢ قانون رقم ٧٠ بتقدير العوائد فى بعض المدن مدة الحرب
(ألغى ضمناً) ثم فى ٢٢ من فبراير ١٩٤٩ قانون رقم ٢٧ بتقدير العوائد
لسنة ١٩٤٩ (ألغى ضمناً) ثم فى ٢٥ من ديسمبر ١٩٥٣ قانون رقم ٥٨٩
بتقدير العوائد بمدينة الاسماعيلية (ألغى ضمناً) .

وفى ٤ من فبراير ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٥٦ فى شأن الضريبة على
العقارات المبنية . كما صدر فى ٢٤ من مارس ١٩٥٤ القرار رقم ٥٦ بتنفيذ
أحكام هذا القانون وتعليمات ملحقة بلائحته التنفيذية .

وفى ١٤ من أبريل ١٩٥٥ صدر قرار بشأن رفع نسب الرسم الإضافى
إلى ضريبة العقارات المبنية بمدينة الاسكندرية .

كما صدر القانون رقم ٢٧٧ لسنة ٥٦ بفرض ضريبة إضافية للدفاع .

٨٣- إثبات - أجره المثل

يكون إثبات أجره المثل في أول إبريل ١٩٤١ بكافة طرق الإثبات

إن أجره المثل في أول إبريل سنة ١٩٤١ يجوز إثباتها بطرق الإثبات كافة لاى قانون عوائد المباني لم يشترط طريقا معينا للإثبات ولما كانت عوائد المباني التي كانت مقدرة في سنة ١٩٤١ تصلح ان تكون قوينة على مقدار أجره المثل في أول إبريل سنة ١٩٤١ لان هذه العوائد قد قدرت فعلا على أساس أجره المثل تمثيا مع ما تقتضيه أحكام قانون عوائد المباني إلا أن هذه القرينة على كل حال قرينة قابلة لإثبات العكس من جانب مصلحة الضرائب ومن جانب الممول .

(أحكام محكمة القضاء الإداري في القضايا ١٢٥٩ لسنة ١٧ - ٥ - سنة ١٩٥٣ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السابعة رقم ١٣٨ ص ١١٧٩ و ٢٨١ لسنة ٦ ق جلسة ١٤ - ٤ سنة ١٩٥٣ نفس المجموعة - س ٧ رقم ٥١٠ ص ٨٧٤ و ٥٤٢ لسنة ٥ ق جلسة ٢٦ - ٢ - ٥٢ - نفس المجموعة - س ٦ رقم ١٨٩ ص ٥٥٨)

٨٤ - إجراءات

عدم إعلان مجلس المراجعة ذوى الشأن لحضور النظر في شكاويهم من التقديرات - لا يترتب عليه بطلان الاجراءات - وجوب إعلانهم بالتقديرات فقط .

يبين من الاطلاع على الامر العالى الصادر فى ١٣ من مارس ١٨٨٤ ولائحته التنفيذية وكذلك على القانون رقم ٢٧ لسنة ١٩٤٩ أن أيا منها لا يستوجب إعلان أصحاب الاملاك للحضور أمام جلسات مجلس المراجعة عند النظر فى شكاويهم من التقديرات الاولى للقيمة الاجبارية وإنما أشار إلى إعلانهم بهذه التقديرات وهذا ماتم فى حق المدعين ومن ثم فإن المجلس إذ لم يكلف المدعين بالحضور إلى الجلسة لا يكون قد غالف هنا صاسوا فى الامر العالى أو فى القانون المشار اليه وتكون الاجراءات التى سبقت إعادة التقدير صحيحة متفقة مع الاوضاع القانونية السليمة منتجة لاثراء ولا وجه للتحدى بسابقة إعلانهم أمام مجلس المراجعة مادام هذا الاجراء كما سلف بيانه غير لازم قانونا لزوما يترتب على إغفاله بطلان الاجراءات .

(ق ١٨ لسنة ٦ ق جلسة ١٢/٣ / ١٩٥٢ من ٧ رقم ٦٩ ص ٩٥) .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ١٨ لسنة ٩ ق جلسة ٣-١٢ سنة ١٩٥٢ - مجموعة مجلس الدولة لاحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السابعة الاجراء رقم ٦٩ ص ٩٥)

٨٥ - أجره خفراء - تضامن المستأجر والمالك.

يتمتع المستأجر متضاماً مع المالك في دفع عوائد الأملاك وأجرة الخفراء بقدر قيمة الأجرة التي استحققت ولم تدفع .

إن المادة رقم ١٥ من الأمر العالي الصادر في ١٣ مارس ١٨٨٤ تنص على أن للحكومة حق الامتياز في تحصيل العوائد المطلوبة لها باستيلائها لإيجارها من إجراءات وإيرادات الأبنية في أية يد كانت . . . الخ كما تنص المادة ١٦ من الأمر العالي المذكور على تضامن المستأجر وصاحب المالك في تأدية العوائد المطلوبة للحكومة لحد قيمة الأجرة المستحقة وإن على كل مستأجر أو طالب أو مديون لصاحب المالك بنقود سارع عليها إمتياز الحكومة أن يدفع لها حال طلبها بدون احتياج إلى إجراءات قضائية قيمة العوائد المستحقة لحد قيمة الأجرة أو المبالغ المطلوبة منه أحب المالك وإن قسّم العوائد التي تسلم إليه تعتبر كوصول من صاحب المالك .

وبما أن المادة الأولى من المرسوم بقانون رقم ٦١ لسنة ١٩٣١ الخاص بتحصيل أجره الخفراء قد نصت على تضامن المستأجر مع المالك في دفع أجره الخفراء بقدر قيمة الأجرة التي استحققت ولم تدفع . وتعتبر التسيمة التي تسلمها الحكومة في حكم وصول من المالك بقيمة مساوية من حساب الإيجار . لذلك فإننا لا نرى مانعاً من صرف المبلغ المطلوب لمصلحة الأموال المقررة لعوائد وأجور الخفراء بينهما وذلك من متأخر الإيجار المستحق لورثة المالك وبشرط عدم مجاوزة ذلك مقابل إحصالات محررة منها وتعتبر قانوناً كإحصالات من المالك .

(توى التبعة الرابعة رقم ٢٩٩٧ في ٢٨ - ١٠ - ١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لتواي قسم الرأي السنتين السادسة والسابعة - رقم ٣٣٢ من ٧٤٢)

٨٦- أجرة المباني تقديرها - كيفيته

يبين من المادة الثالثة من الأمر العالي الصادر في ١٢ مارس ١٨٨٤ الخاص بموائد الأملاك أن تقدير الأجرة يكون إما بحسب الأجرة الواردة في عقود الإيجار إذا وجدت عقود وكانت صادقة ، وإما بالقياس على البيوت المجاورة التي تكون أجزتها معروفة مع مراعاة إتساع البيوت وصفتها ومنافعها وبالجملة يكون التقدير بحسب ما يمكن الحصول عليه من أجرة ... ولا يجوز تقدير الموائد بطريق القياس إلا في حالة عدم وجود إيجار صحيح .

(ق ١٢٥٩ لسنة ٥٥ في جلة ١٧ - ٥ - ١٩٥٣ م ٧ رقم ٦٣٨ م ١١٧٩ .
و ق ٥٤٢ لسنة ٥٥ في جلة ٢٦ - ٢ - ١٩٥٢ م ٦ رقم ١٨٩ م ٥٥٨ م ٤٨٩
لنة ٦ في جلة ٢٥ - ٥ - ١٩٥٤ م ٨ رقم ٧٦٤ م ١٤٨٠ م ٢٨١ لسنة ٦ في جلة
١٩٤ - ٤ - ١٩٥٣ م ٧ رقم ٥١ م ٨٧٤ م ٢٩٥ لسنة ١ في جلة ١٥ - ٦ - ١٩٤٨
م ٢ رقم ١٣٩ م ٧٩٢) .

٨٧ - أجرة - تقديرها - كيفيته .

إن الأجرة وإن كانت في العادة نقوداً مقسطة على مدد متساوية إلا أنه يجوز أن تكون كلها أو بعضها مقدمة أخرى غير النقود ، خلافاً للثمن في عقد البيع الذي يلزم أن يكون نقوداً وإلا كان العقد مقايضة ، ومن ثم جاز أن تكون الأجرة كلها أو جزء منها بناء يقيمه المستأجر على نفقته الخاصة في العين المؤجرة ويصبح ملكاً للمؤجر عند نهاية الإيجار أو تحسينات يدخلها المستأجر على العين المؤجرة مقابل الانتفاع بهذه العين مدة من الزمان أو تقديمات شخصية كأداء خدمات أو نسبة مئوية من أرباح المحل التجاري أو من خلة العين وتعتبر هذه العناصر عند الاتفاق عليها داخلة في تقدير قيمة الأجرة .

وإذا كان إيجار السينا موضوع النزاع يتكون في الواقع من عنصرين أجرة نقدية هي الإيجار السنوي المتفق عليه في العقد وتقديم عينية هي مباني السينا المتفق على أيلولتها إلى المؤجر عند نهاية العقد ، فيلزم والحالة هذه أن يراعى في تقدير الأجرة الحقيقية التي تربط العوائد على أساسها المباني المشار إليها ؛ ذلك أن التقدمة العينية وهي الجزء المكمل للأجرة الحقيقية قد تحققت فعلاً لحساب المؤجر بأقامة المباني فعلاً على الأرض فازدادت قيمة العقار بذلك ومن ثم فلا محل لاتخاذ عقد الإيجار أساساً لتقدير العوائد ويكون تقدير لجنة المراجعة للعوائد على أساس أجرة المثل لما طرأ على العقار من تغيير جاء صحيحاً .

ولا يقدح في ذلك ما يقوله المدعى من أن إنتفاعه بهذه التقدمة العينية

سيترأخى إلى نهاية مدة العقد لأنه لو لم يدخل في تقدير المؤجر عند إبرام العقد قيمة تلك المباني لما اكتفى بهذا المبلغ التقديري ولكن قد اتفق على أجره تقديري أكبر.

(ن ٤٥٢ لسنة ٦ في جلسة ١٨ / ٢ / ١٩٥٣ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري — السنة السابعة — رقم ٤١٧ ص ٦٩٤ ، وق ٥٧٦ لسنة ٦ في جلسة ١١ / ٤ / ١٩٥٤ المجموعة السابقة — السنة الثامنة — رقم ٧٢٨ ص ١٤٠٩)

٨٨ - أجرة - زيادتها .

زيادة الأجرة التي فرضها القانون ١٧١ لسنة ١٩٤٧ - عقود الإيجار التي تسرى عليها .

يبين من نص المادة الرابعة من القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ أن عقود الإيجار المبرمة قبل أول مايو سنة ١٩٤١ والتي لا تزال مدتها سارية لا يجوز للتأجير مطالبة المستأجر بزيادة الأجرة المقررة في المادة الرابعة من القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ وقدرها ٦٠٪ إلا بعد انتهاء مدة الإيجار .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ١٣٤٤ لسنة ٦ في القضية رقم ١٢٤٥ لسنة ٥ في جيلة ٦ - ٥ - ١٩٥٤ - السنة الثامنة - رقم ٧١٠ من ١٣٧١)

٨٩ - أجرة - عدم جواز زيادتها .

لا يجوز زيادة الأجرة في عقود الإيجار التي أبرمت منذ أول مايو ١٩٤١ من أجرة شهر
أبريل ١٩٤١ - كيفية تحديد الأجر في حالة تأجير الفار أو شغل المالك له .

إن القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ قد قضى في المادة الرابعة منه بأنه
لا يجوز أن تزيد الأجرة المتفق عليها في عقود الإيجار التي أبرمت منذ أول
مايو سنة ١٩٤١ على أجرة شهر أبريل ١٩٤١ أو أجرة المثل لذلك الشهر
إلا بمقدار ٦٠ ٪ . بالنسبة إلى المحال العامة أو المحال المؤجرة لأغراض
تجارية أو صناعية إذا كانت الأجرة المتفق عليها أو أجرة المثل تزيد على خمس
جنيهاً ، وبمقدار ١٢ ٪ . بالنسبة إلى المساكن إذا كانت الأجرة المتفق
عليها أو أجرة المثل لا تتجاوز عشر جنيهاً . وهذا القانون الذي لا يزال
سارياً من شأنه أن يجعل أجرة المثل في سنة ١٩٥٠ لا يصح أن تزيد على
أجرة المثل في أول أبريل ١٩٤١ إلا بمقدار النسبة المئوية السابق شأنها ، ذلك
لأن قانون عوائد المباني إنما يفرض على الممول نسبة مئوية من الأجرة التي
يجوز له أن يتقاضاها إذ التقدير طبقاً لهذا القانون يكون بحسب ما يمكن
الحصول عليه من أجرة ، ويستوى في ذلك أن يكون الممول قد أجر
المعار المملوك له أو أن يكون قد شغله بنفسه ؛ ففي الحالة الأولى يكون
التقدير على أساس الأجرة المتفق عليها في عقد الإيجار وفي الحالة الثانية
يكون التقدير على أساس أجرة المثل . وفي الحالتين لا يجوز أن تزيد الأجرة
المتفق عليها أو أجرة المثل عن الأجرة في أول أبريل ١٩٤١ إلا بمقدار

النسبة المئوية المشار إليها ذلك أن المالك إذا كان شاغلا العقار ثم أخلاه ورغب في تأجيريه لم يحز له أن يزيد في الأجرة عن الحد المقرر قانونا وفي هذه الحالة تقدر العوائد على أساس هذه الأجرة ومن غير المعقول أن يتفق هذا الأساس إذا بقي المالك شاغلا العقار .

.. ولا يعتد بما تقوله الحكومة من أن القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٤٧ إنما يطبق في العلاقة ما بين المؤجر والمستأجر لا في العلاقة ما بين الممول ومصلحة الضرائب ، وأن هذه المصلحة لا تنقيد بهذا القانون في تقديرها للأجرة المثل عن سنة ١٩٥٠، لا يعتمد بهذا القول لأن قانون عوائد المباني يفرض على الممول نسبة مئوية من الأجرة التي يحوز له أن يتقاضاها يستوى في ذلك أن يكون الممول قد أجر العقار المملوك له أو أن يكون قد شغله بنفسه... والقول بغير ذلك أو اتخاذ أساس أعلى للتقدير يترتب عليه إخلال بالتوازن بين ما يتقاضاه الممول بالفعل أو يمكن أن يتقاضاه أجرة للملك وبين ما يدفعه من عوائد على هذا الملك وهذه نتيجة غير عادلة لا يمكن أن يكون قد قصد إليها المشرع .

(ق ٥٤٧ لسنة ٥ - جلسة ٢٦ - ٢ - ٥٢ - س ٦ رقم ١٨٩ س ٥٥٨ وق ٥٤١ لسنة ٢٠ - ٥ - ٩٥٢ س ٦ رقم ٣٩٥ س ١٠٣٧ وق ٢٣ لسنة ٦ - جلسة ٢٧ - ١ - ٥٣ س ٧ رقم ٢٥٢ وق ٣٨٩ وق ٣٨١ لسنة ٦ - جلسة ١٤ - ٤ - ٥٣ س ٧ رقم ٥١٠ س ٨٧٤ وق ١٢٥٩ لسنة ٥ - جلسة ١٧ / ٥ / ٥٣ س ٧ رقم ٦٣٨ س ١٧٩ وق ٤٦٦ لسنة ٦ - جلسة ١٦ - ١٢ - ٥٣ س ٨ رقم ١٢٢ س ٢٥٩ وق ٤٨٩ لسنة ٦ - جلسة ٢٥ - ٥ - ٥٤ س ٨ رقم ٧٦٤ س ١٤٨٠ وق ٨١ لسنة ٥ - جلسة ٩ - ١٢ - ١٩٥٢ س ٧ رقم ٢٩ س ٩٠٩ وق ١١٧٠ لسنة ٦ - جلسة ٢٧ - ١ - ١٩٥٤ س ٨ رقم ٢٧٣ س ٥٤٤ وق ٤٦٦ لسنة ٦ - جلسة ١٦ - ١٢ - ١٩٥٣ س ٨ رقم ١٢٢ س ٧٥٩ وق ٥٤٢ لسنة ٥ - جلسة ٢٦ - ٢ - ١٩٥٢ س ٦ رقم ١٨٩ س ٥٥٨ وق ٦٦٥ لسنة ٦ - جلسة ٢٣ - ١٢ - ١٩٥٤ س ٩ رقم ١٢٢ س ١٧٤)

٩. إعفاء - بناءً على معد للخيرات - لا تملك المحافظة رفض الإعفاء .

إذا كان المبنى موضوع الدعوى هو من الابنية المعدة للخيرات في حكم مدلول المادة الثانية من الأمر العالى الصادر فى ١٣ من مارس ١٨٨٤ الخاص بموائد الاملاك المبنية وبذلك يكون معنى من الموائد وتكون محافظة مصر برفضها الطلب المقدم اليها باعفاؤه قد خالفت القانون وأخطأت فى تفسيره بما يتعين العاء قرارها فى هذا الشأن .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٤٨٥ لسنة ٤ ج - ١٢ / ٦ / ٥١ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الخامسة - رقم ٣١٦ من ١٠٥٤)

٩١ - إعفاء - حدوده .

الاعفاء طبقاً للفقرة الثالثة من المادة الثانية من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ مخصور على الابنية المخصصة لأقامة الشعائر الدينية .

لا حجة فيما يسوقه المدعى من أن نادى الجزيرة يتمتع بالإعفاء من العوائد طبقاً للفقرة الثالثة من المادة الثانية من الأمر العالى الصادر فى سنة ١٨٨٤ وقد أتى هذا الإعفاء منصباً على الابنية المخصصة لأقامة الشعائر الدينية وليس للنادى مثل هذا التخصيص ، كما أن التفويض التشريعى القائم للسلطة التنفيذية بمقتضى هذه الفقرة مخصور فى دائرة المباني المخصصة لأقامة الشعائر الدينية دون سواها .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ٢١١ لسنة ٥ فى جلسة ٣ - ٢ - ١٩٥٣)
مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السابعة رقم ٢٧١ من (٤١٧)

٩٢ - إعفاء - قرار إدارى برفضه

قرار إدارى برفض إعفاء مبنى من العوائد - خضوع أصحابه لرقابة القضاء الإدارى .

إذا رفضت وزارة المالية إعفاء المبنى من العوائد وذكرت في قرارها بأنه لا يوجد في القانون نص يمكن إتخاذ تكتة لمنح الإعفاء المطلوب ، فهذا السبب يخضع لرقابة محكمة القضاء الإدارى لمعرفة مدى صحته من الوجهة الواقعية ومدى مطابقتها للقانون فتى استبان أنه يتطوى على مخالفة القانون أو على خطأ فى تطبيقه أو تفسيره كان القرار باطلاً وحق للمحكمة أن تحكم بإلغائه .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٤٨٥ لسنة ٤ فى جلسة ١٢ / ٦ / ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الخامسة - رقم ٣١٦ من ١٩٥٢)

٩٣ — إعفاء — سلطته .

جلس الوزراء هو السلطة التي تملك إعفاء بعض الأما كن من العوائد .

نما يجب التنويه به أنه لا اللجنة المالية ولا مصلحة الأملاك الأميرية تملك إحداهما أو كلاهما تعيين الأما كن التي تعنى من دفع العوائد لأن المشرع حينما أشار إلى أن الحكومة هي التي تقوم بذلك إنما يعنى مجلس الوزراء باعتباره رأس السلطة التنفيذية التي تهيمن على مصالح الدولة - فإذا لم تقم الحكومة بتعيين تلك الأما كن فليس معنى ذلك تعطيل النص المقرر لحق إعفاء الأبنية المعدة للخيرات أو للدقة إذا ما توافر فيها هذا الوصف .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٤٨٥ لسنة ٤ جنة ١٢ - ٦ - ١٩٥١ . مجموعة
جلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى . السنة الخامسة . رقم ٣١٦ ص ١٠٥٣) .

٩٤ - إعفاء - مبان مملوكة لدولة أجنبية .

دور الموائد والمفوضيات المملوكة لدول أجنبية تعفى من موائده المباني والرسوم البلدية
بشرط المعاملة بالمثل .

لا يوجد فى التشريع المصرى قانون مستقل بإعفاء المباني المخصصة
للبعثات السياسية من الضرائب عموماً ولكن هناك نصاً صريحاً فى القانون
الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ بخصوص ضرائب المباني هو نص الفقرة
الخامسة من المادة الثانية بإعفاء دور القنصليات المملوكة لدول أجنبية من
تلك العوائد وأن هذا الإعفاء قد امتد إلى دور السفارات والمفوضيات
المملوكة للدول الأجنبية بشرط المعاملة بالمثل وأن الرسوم البلدية على المباني
يجرى عليها نفس النظام الخاص بعوائد الأملاك أى أنها ترفع عن الدور
المملوكة للحكومات الأجنبية والمخصصة للسفارات والمفوضيات والقنصليات .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الخارجية رقم ٩٧ فى ١٠ / ٣ / ١٩٤٩ مجموعة فتوى مجلس
الدولة السنوات الثلاث الأولى - رقم ٣٠٥ من ٤٨٤)

٩٥ - إيجار — عقود الإيجار غير الصادقة .

عقود الإيجار غير الصادقة المشار إليها في المادة الثانية من الأمر العالي الصادر في ١٣ من مارس ١٨٨٤ هي التي تستر أجرة غير صحيحة بصرف النظر عن أجرة للثل .

المقصود بعقود الإيجار (غير الصادقة) المنصوص عليها في المادة الثالثة من الأمر العالي الصادر في ٢٣ مارس ١٨٨٤ الخاص بتنفيذ عوائد المبانى هو العقود التي تستر أجرة غير صحيحة في قصد المتعاقدين لا تلك التي تتضمن أجرة صحيحة ولو كانت أقل من أجر المثل .

(حكم محكمة القضاء الإدارى في القضية رقم ٢٩٥ لسنة ١٩١٥-١٦-١٩٤٨ س ٢ رقم ١٣٩ ص ٧٩٢) .

٩٦ - تقدير - ثباته - أحوال التعديل.

ثبات التقدير لمدة ثماني سنوات - جواز التعديل في أحوال معينة - المادة السابعة من الأمر
العالى الصادر في ١٣ مارس ١٨٨٤ .

إن المادة السابعة من الأمر العالى الخاص بعوائد الأملاك الصادر
في ١٣ مارس ١٨٨٤ تنص على أن تقدير اللجان يستمر ثابتاً غير متغير
لمدة ثمانى سنوات ولا يجوز تعديل التقدير إلا بسبب إكتفاء مبان جديدة
أو هدم أو حريق كلى أو جزئى طرأ على الابنية أو خلو من السكن .

(حكم محكمة القضاء الادارى في القضية ٥٤١ لسنة ٥ في جلسة ٢٠-٥-١٩٥٢ س ٦
رقم ٣٩٥ من ١٠٣٧) .

٩٧ - تقدير - خطأ مادی فيه - تصحيحه .

تصحیح الخطأ المادی فی تقدير عوائد الأملاك يكون بالمرض علی لجنة التقدير ثم للجنة المراجعة
طلباً لأحكام الأمر العالی الصادر فی ١٣ من مارس ١٨٨٤ .

استطلعت مصلحة الاموال المقررة الرأى فیما إذا كان يمكن تصحيح
الخطأ الكتابی فی إعادة تقدير القيمة الإيجارية لأحد العقارات إذا
أثبتت اللجنة خطأ الأجرة الشهرية لأحد ممتلكاته علی أنها القيمة الإيجارية
السوية مما یرتب علیه تسوية عوائد الأملاك بقيمة أقل مما كان يجب
أن تستخرج به قسائم العقار ولم يمكن تدارك هذا الخطأ قبل نشر
جدول التمويل وإعلانه للمالك الذى تظلم من التقدير فلو حظ ، الخطأ
عند إجرائه التحقیق .

ويلاحظ أنه وإن كانت المادة السابقة من الأمر العالی الصادر بتاريخ
١٣ مارس سنة ١٨٨٤ الخاص بإجراءات عوائد جميع أبنية القطر المصرى
ذات الإرادة تقضى بأن يستمر تقدير اللجان ثابتاً غير متغير لمدة ثمان
سنوات إلا فیما لأرباب الشأن من حق التظلم عند الشروع فی تحصیل
عوائد السنة الأولى ولا يجوز تعديل التقدير المذكور عند تحرير الجداول
السوية التالية إلا بسبب إنشاء أبنية جديدة أو هدم أو حريق كلی أو
جرف طرأ علی الأبنية أو خلوها من السكن إلا أن المادة الرابعة والعشرين
من الأمر العالی المذكور تنص علی أنه یرخص لمأمورى التحصیل فضلاً
عن الطلبات المقدمة من أرباب الشأن أن یحرروا سنوياً فی الثلاثة شهور
التي تلى نشر جداول التمويل بيانات عن كل تيم أو قسم من المدن وعن

كل بلد واضحا فيها العوائد التي أدرج في الجداول غدراً وأن يقدموا تلك البيانات إلى مأموى الدائرة البلدية أو المديرين أو المحافظين وتحال هذه البيانات على لجنة التقدير لابتداء رأيها فيها ثم تعرض على مجلس المراجعة ليحكم فيها .

وبما أنه يستخلص مما تقدم أن المادة ٢٤ من الأمر العالى تصرف إلى ما يقع من الغدر على المصلحة عند تحرير جدول القبول والغرض منها تصحيح البيانات التي ترر فيها وتكون مخالفة للواقع وعندئذ يجب على مأموى التحصيل التنبه إليها ورفع أمرها إلى لجنة التقدير لابتداء رأيها فيها ثم تعرض مجلس المراجعة ليحكم فيها .

وعلى هذا نرى تصحيح الخطأ المادى بعرض الأمر على لجنة التقدير لابتداء رأيها ثم عرضه على مجلس المراجعة . مع تظلم المالك من التقدير للفصل فيها بما تراه بعد إعلان صاحب الشأن .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ — ٥ — ٥٧ فى ٢ — ٢ — ١٩٤٩ بحجة مجلس الدولة للفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ — سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٦٠ ص ٥٧٠) :

٩٨ - خضوع - عمومية .

البيان الذى أورته المادة الأولى من الأمر العالى الصادر فى ١٣ مارس ١٨٨٤ للبيان
الخاصة المصرية جاء على سبيل التنبيل لا المحصر .

لاستد فيما يديه المدعى من أن مبانى نادى الجزيرة لا تدخل نطاق
المادة الأولى من الأمر العالى الصادر فى ١٠ مارس ١٨٨٤ الخاص بعوائد
الأملاك المبنية وقد شملت المادة فى صدرها تخصيصاً لبعض أنواع
المبانى ثم أتت فى آخرها بتعميم إذ ذكرت « وبالجملة جميع أبنية القنطر
المصرى والجانين التابعة لها سواء كانت مسكونة بأصحابها أو بأصحاب
المتفعة فيها . أو غيرهم بأجرة أو بدون أجره » ولا ريب أن مبانى النادى
تدخل فى ذلك التعميم .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ٢١١ لسنة ٥ ق جلسة ٣-٢-١٩٥٣ بموجبه
مجلس الدولة لا يكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السابعة رقم ٢٧١ من ٤١٧) .

٩٩- عدم خضوع - أراضي قضاء.

لا تفرض على الأراضي القضاء ضريبة للباني التي تس عليها الأمر العالي الصادر في ١٢ مارس سنة ١٨٨٤ حتى ولو كانت هذه الأراضي مسورة بسور إلا كان شكله أو مادته .

إن هناك تضارباً بين فتوى قسم قضايا الحكومة وبين ما تراه الشعبة الثانية للرأى بمجلس الدولة حول تفسير المادة الأولى من الأمر العالي الصادر في ١٣ مارس ١٨٨٤ الخاص بموائد الأملاك المبنية على الأراضي القضاء والتي تقضى بأن تؤخذ عوائد عن بيوت السكن والوكائدات والمخازن والدكاكين والوابورات والمعامل والأماكن ذات الإيراد وبالجملة عن جميع أبنية القطر المصرى والجنائن التابعة لها سواء كانت مسكونة بأصحابها أو بأصحاب المنفعة فيها أو غيرهم بأجرة أو بدون أجرة فقد أثارت كلمة المخازن وعبارة الأملاك ذات الإيراد البحث في مدى إنطباق هذا الأمر العالي على الأراضي القضاء خاصة وقد أصدرت وزارة المالية منشوراً في ٣٦ من مايو سنة ١٨٨٤ قضى بأن الأرض البراح الغير محاطة بأسوار والأراضي المسورة بقصد ممره حدودها فقط لا تدخل في الجرد أما الأراضي المسورة وتكون ذات إيراد سواء كانت مؤجرة أو على ذمة أربابها فأنها تدخل في الجرد .

وقد لاحظت الهيئة - بادية ذى بدي - أن منشور المالية المشار إليه ليس قانوناً يتعين إتباع ما جاء فيه وليس من شأنه إضافة حكم جديد إلى الأمر العالي المذكور أو تفسير أحكامه ويقترب بعد ذلك البحث عن التفسير الصحيح لنصوص ذلك الأمر العالي .

ومن حيث أن المستفاد من أحكام الأمر العالى المشار إليه أنه ينصب على العقارات المبنية دون غيرها كما هو ظاهر من صياغة المادة الرابعة التى تنص على أنه يجرى كل سنتين ما يأتى :

أولاً — تعداد (الأبنية) فى كل مدينة أو بلد بمعرفة جهات الإدارة .
ثانياً — تقدير أجرة (الأبنية) .

وكذلك تقضى المادة السابعة بأن يستمر تقدير اللجان ثابتاً غير متغير لمدة ثلاث سنوات . . . ولا يجوز تعديل التقدير المذكور عند تعديل الجداول السنوية التالية إلا بسبب إنشاء (أبنية) جديدة أو هدم أو حريق كلى أو جزئى طرأ على (الأبنية) .

ويتجلى هذا أيضاً فى المواد التاسعة والعاشره والخامسة عشر . كما أن عنوان هذا الأمر العالى الذى صدر به هو : أمر عال خاص بإجراءات تتعلق بجميع أبنية القطر المصرى ذات الإيراد .

يؤيد ما تقدم أن الذكرته الصادر فى ١٩ ديسمبر ١٨٩١ قضى بإعفاء البيوت التى لا يتجاوز إيجارها فى السنة ٥٠٠ قرش صاغ لا غير من عوائد الاملاك المبنية فلو أن الأمر العالى الخاص بهذه العوائد كان منصرفاً أيضاً إلى الأراضى القضاء لأضى عليها هذا الذكرته نص حكم الاعفاء لاتحاد العلة وهى التخفيف عن كاهل صغار الملاك .

أما ما ورد فى المادة الثالثة من ذلك الأمر العالى من أنه يراعى تقدير أجرة الأبنية والأحواض والجنائن المتصلة بها التابعة لها رأساً لا الأحواض والجنائن التى وإن كانت متصلة بالأبنية إلا أنها تكون مستقلة

عنها مؤجرة أو يمكن تأجيرها على حدة . فليس المقصود منه تقدير أجرة الاحواش والجنائن في حد ذاتها حتى تفرض عليها الضريبة ولكن قصد أن هذه الاحواش والجنائن تزيد في قيمة المباني التي تتصل بها وبالتالي تزيد في أجزائها ولذا نص على مراعاة تلك الزيادة عند فرض العوائد .

وفى ما يتعلق بإيراد لفظ المخازن وعبرة الاملاك ذات الايراد والاستناد إلى ذلك لتأييد الرأي العكسى فلا محل له لان المقصود بلفظ « المخازن » المبنى المخصص للتخزين والذي جاء في النص الفرنسى المقابل للنص العربى هو لفظ « *Entrepôt* » والذي يقابله بالانجليزية كلمة « *War House* » وعبرة « الاملاك ذات الايراد » يقابلها في النص الفرنسى عبارة « *Batiments d'exploitation* » ومعناها « المباني المعدة للاستغلال » ومن المعلوم أن القوانين - وقت ذلك - كانت توضع أولا بالفرنسية ثم تترجم إلى العربية .

أما تسوير الاراضى الفضاء - منها كانت مادة السور أو شكله - فإنه لا يجعل منها بناء تسرى عليه الضريبة لأن القانون نفسه قد أوجب في بعض الحالات تسوير الاراضى الفضاء بمحاط من البناء أو الخشب (المرسوم بقانون رقم ١٥١ لسنة ١٩٤٧) ولا يمكن القول بأن القيام بما أوجبه القانون يؤدي إلى إحالة الارض الفضاء إلى بناء يخضع لضريبة الاملاك المبنية - ولأن في نهاية المادة الثالثة من الامر العالى الخاص بعوائد المباني حجة أخرى على صحة هذا رأى إذ الاحواش والجنائن - المقصودة غالباً ما تكون مسورة .

لكل ذلك فقد انتهى رأى القسم إلى أن الأراضى الفضلاء لا ترض
عليها ضريبة المباني التى نص عليها الأمر العالى الصادر فى ١٢ مارس
١٨٨٤ حتى ولو كانت هذه الأراضى مسورة بسور . أيا كان شكله
أو مادته .

(فتوى قسم الرأى مجتمعاً . رقم ٢٢٣ فى ١١ أغسطس ١٩٥٣ . بحره مجلس الدولة
لفتوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٤٣
ص ١٣٤ - وهذا الذى أيضا فتوى الشعبة الرابعة رقم ٢٢٠٩ فى ١٦ إبريل ١٩٥٢ من
المجموعة رقم ٣٢٢ ص ٧٤٢) .

١٠٠ - ربط العوائد على أطيان أقيم عليها مبان - أثره

ترفع أموال الاطيان المقام عليها مبان مربوطة بالعوائد من تاريخ الربط الاخير ، على أنه لا ترفع أموال الاطيان من الثوارع الخصوصية بين تلك المباني الا اذا قدمت طلبات رفع أموال عنها

استطلعت مصلحة الاموال المقررة الرأى فى شأن :-

أولاً - الاطيان المربوطة بالاموال والمقام عليها مبان مربوطة بالعوائد .
ثانياً - الاموال المستحقة عن الاراضى الفضاء غير المعدة للزراعة والمستعملة كشوارع خصوصية بين أملاك مربوطة بالعوائد .

وفما يتعلق بالامر الاول فإن المصلحة قد أصدرت كتاباً دورياً فى ١٢/٨/١٩٤٥ بأن الاطيان المربوطة بالاموال ومقام عليها مبان مربوطة بالعوائد لا يصح تحصيل ضريبة أطيان وعوائد أملاك عنها فى وقت واحد وطلبت من الجهات حصر هذه الاطيان ورفع ضريبتها ابتداء من تاريخ ربط المباني بالعوائد من غير انتظار لتقديم طلبات عنها .

وحيث أن المصلحة تقرر أن إشتراط تقديم طلبات لرفع الاموال وفقاً لاحكام المادة ١١ من القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ لا يشمل إلا الحالات التى سببها عليها الإعفاء من دفع الضرائب عامة والتى يهم أصحاب الشأن تقديم طلبات عنها .

كما أن القانون لا يجيز مطالبة الأفراد بسداد ضريبتين فى آن واحد ؛ أموال وعوائد .

ولهذا توافق على ما جاء بالكتاب النورى المذكور من رفع أموال

الاطيان المقام عليها مبان مربوطة بالعوائد من تاريخ الربط بالعوائد دون
إنتظار لتقديم طلبات عنها .

أما عن الأمر الثانى الخاص بالأموال المتأخرة عن الاراضى الفضاء
الغير معدة للزراعة والمستعملة شوارع خصوصية . بين أملاك مربوطة
بالعوائد وعمما إذا كانت المصلحة تقوم برفع الأموال عن تلك الشوارع
من تاريخ ربط الاملاك بالعوائد دون حاجة إلى تقديم طلبات فيلاحظ
أن حكم الشوارع الخصوصية المذكورة هو نفس حكم الاراضى الفضاء
الداخلية فى نطاق المدن المربوطة بالعوائد والتي تستلزم المصلحة تقديم
طلبات لرفع الاموال وذلك لأن مجرد سماح أصحاب الشوارع الخصوصية
بمرور الناس فيها لا يجعلها من المنافع العامة إذ لا بد لاكتسابها صفة المنفعة
العامة أن يتنازلوا عنها صراحة أو دلالة ويكون التنازل دلالة فيها لو أجرت
السلطة بعض الاعمال الخاصة بالطرق العامة كوضع النور أو الرصف
وسكت المالك عن ذلك .

لهذا يكون من الضرورى تقديم طلبات لرفع الأموال عن الشوارع
الخاصة الواقعة بين أملاك مربوطة عليها عوائد .

(تقوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٢٨ - ٢ - ١٨ فى ١٣ - ٤ - ١٩٤٩
مجموعة مجلس الدولة قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ٤٩
رقم ٣٥٩ من ٥٦٨) .

١٠١- لجان التقدير - تشكيلها .

يجب أن تكون الحكومة ممثلة في لجان تقدير موائد الاملاك البنية فلا يصح تشكيل هذه اللجان من مفدوي الاحال وحدهم .

اقترحت بلدية الاسكندرية بمناسبة إعادة جرد وتقدير عوائد الاملاك البنية بالاسكندرية تشكيل لجان تقدير إضافية تعاون اللجان الأصلية في مهمتها ويكون أعضاؤها من المنتخبين عن الأهالي التاليين في ترتيب القرعة للأعضاء الأصليين .

ويلاحظ أن المادة الرابعة من الأمر العالي الصادر في ١٣ مارس ١٨٨٤ الخاص بعوائد الاملاك البنية نصت على أن تقدير أجرة الأبنية يكون بمعرفة لجان تباشر العمل في البلاد عن كل بلد وفي المدن عن كل تمن أو قسم وتؤلف هذه اللجان من ثلاثة مندوبين تعيينهم الحكومة تكون الرئاسة لأحدهم وله رأى مرجح ومن ثلاثة أعضاء ينتخبون بالقرعة بين اثني عشر من أصحاب الاملاك يختارهم الممولون ويكون أحد هؤلاء الثلاثة أعضاء بالأقل أجنبي الجنسية وينتخب أيضا بالقرعة من بين هؤلاء الاثني عشر عضوان للنياحة عن غيب من الأعضاء ، ولا تعتبر قرارات اللجان نافذة إلا إذا كانت صادرة من أربعة أعضاء على الأقل يكون اثنان منهم من مندوبي الحكومة والاثنان الآخرون من أصحاب الاملاك المنتخبين .

وإزاء هذا النص يكون إقتراح بلدية الاسكندرية بتشكيل لجان تقدير إضافية يكون أعضاؤها من المنتخبين من الأهالي دون أن تمثل الحكومة في هذه اللجان فيه مخالفة لنص المادة الرابعة من الأمر العالي المشار اليه فضلا عن مجافاته لروح التشريع .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٨٣ - ٥ - ٥٢ في ١١ - ٤ - ١٩٤٩
مجموعة مجلس الدولة لتأوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى رقم ٣٠٨م ١٩٤٧)

١٠٢- مراكز قانونية - تقدير اللجان للقيمة الاجبارية.

تقدير اللجان للقيمة الاجبارية لا يكسب أصحاب الاملاك مراكز قانونية لايحوز السلس بها - تطبيق أحكام القانون رقم ٢٧ لسنة ١٩٤٩ باعادة تقدير العوائد لايحوز مساسا بحق مكتسب وله اثره المباشر.

إن المادة السابعة من الامر الصادر في ١٣ من مارس ١٨٨٤ إذ نصت على أن يستمر تقدير اللجان للقيمة الاجبارية لمدة ثمانى سنوات فان هذا لا يكسب أصحاب الاملاك مراكز قانونية بحيث لا يحوز المساس بها قبل انتهاء هذه الفترة إلا بنص تشريعى خاص يصرح بتطبيقه بأثر رجعى طبقا للمادة ٢٧ من الدستور (الملقى) وإنما واقع الامر ان أصحاب الاملاك كانوا فيما يتعلق باستمرار سريان التقدير الاول طوال تلك الفترة في مركز قانونى عام يحوز تغييره بتشريع لاحق بغير حاجة إلى نص رجعى خاص ولذلك فانه تمشيا مع تطورات الاحوال الاقتصادية في البلاد وإحتياجات الميزانية صدر القانون رقم ٢٧ لسنة ١٩٤٩ قاضياً باعادة تقدير العوائد في أول يناير سنة ١٩٥٠ على الاملاك المبنية في جميع المدن الخاضعة للضريبة ومنها الاسكندرية وبعدم سريان التقديرات السابقة إلا الى نهاية سنة ١٩٤٩ ومن ثم فان هذا القانون يجب أن يطبق بأثره المباشر على هذه الاملاك ولولم يمتض على تقديرها مدة الثمانى السنوات المذكورة في المادة السابقة من الامر العالى المذكور .

حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية (ق ١٨ لسنة ١٩٥٢/١٢/٣ جلسة ١٩٥٢/١٢/٣) س ٧ رقم ٦٩ ص ٩٥) .

عاشرا - ضريبة ملاهى .

- ٧ ديسمبر ١٩٣٣ قانون ٨٥ ضريبة على المسارح ومحال الفرجة .
معدل بالقانون ٣٧ فى ٢٠ / ٥ / ١٩٤٣ .
ألغى بالقانون ٢٢١ فى ٩ / ١١ / ١٩٥١ .
لائحة تنفيذية . ١٠ ديسمبر ١٩٣٣
معدل بقرار ٢١ / ١٢ / ١٩٣٩ .
ألغى بالقرار ٥٢ فى ١٥ / ٥ / ١٩٥٢ .
١ فبراير ١٩٣٤ ضريبة قضائية للقانون .
ألغى ضمنا بالقرار ١٣٥ لسنة ١٩٥١ .
٨ نوفمبر ١٩٤٥ قرار بأخذ تأمين من مستغلى المحلات .
٩ نوفمبر ١٩٥١ قانون ٢٢١ ضريبة المسارح ومحال الفرجة .
عدل بالقانون ٤٤٨ فى ١٧ / ٩ / ١٩٥٣ .
وعدل القانون ٥٨٠ فى ٣٠ / ١١ / ١٩٥٣ .
وعدل بالقانون ٢٩٩ فى ٢٧ / ٥ / ١٩٥٤ .
١٥ ديسمبر ١٩٥١ قرار مالية ١٣٥ ضريبة قضائية للقانون .
١٥ مايو ١٩٥٢ قرار مالية ٥٢ باللائحة التنفيذية للقانون .
١١ نوفمبر ١٩٥٤ قانون ٥٩٢ اعفاء قطارات الرحمة .
٢٢ سبتمبر ١٩٥٥ قرار مالية ١٩٦ باضافة بندر الصف مركز الصف
الى جدول الضرائب .
٢٦ سبتمبر ١٩٥٥ قرار مالية ١٠٧ باضافة بندر مفاده .
٢٦ اكتوبر ١٩٥٥ قانون ٥٣٧ أسبرج التسليح .

١٠٣ - ازدواج .

الحس في قانون مجلس بلدى بور سيدعل أن تدخل ضريبة الملاهي ضمن موارد ليس من شأنه التأشير على الرسم البلدى المفروض على دور الملاهي وليس فيه أى ازدواج للضريبة لاختلاف الرماء في كل منها واختلاف المفروض عليه الرسم .

إن القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ الخاص بفرض ضريبة على الملاهي وغيرها من محال الفرجة والملاهي قد نص في المادة الأولى منه على أن تفرض ضريبة على كل دخول أو أجرة مكان في المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهي . . . ونص في المادة الثانية منه على أن تحصل الضريبة من الجمهور بواسطة مستغلى المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهي الخاضعة لهذه الضريبة مع أجرة الدخول أو أجرة المكان .

أما القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بنظام المجالس البلدية والقروية الذى فرضت الرسوم البلدية على دور السينما بور سعيد استنادا إلى أحكامه فإنه ينص في المادة ٣٣ منه على أن للجلس أن يفرض في دائرة اختصاصه : ٣٠٠٠ - رسوما على الملاهي ، كما تنص المادة الثالثة من المرسوم الصادر في ٥ - ١١ - ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منها على أن يكون تحديد الرسوم على الملاهي على أساس نسبة من الثمن الاصلى لتذاكر الدخول ولو كان صرفها بالجمان أو بشمن مخفض .

وواضح من هذه النصوص أن ضريبة الملاهي المفروضة بمقتضى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ ضريبة غير مباشرة على الائتمان والمكلف

بدفعها هو الجمهور لا مستغل الملبى الذى يقتصر دوره على تحصيلها لحساب السلطة المختصة — بينما الرسم البلدى الذى يفرض تطبيقا لأحكام القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ وللرسوم الصادر فى ٥ - ١١ - ١٩٤٥ ينصب على نشاط من نوع ما أراد الشارع إخضاعه للرسم هو نشاط مستغلى دور الملاهى والمكلف بدفعه هو المستغل لا الجمهور .

من كل ذلك يتضح أنه لا زدواج بين ضريبة الملاهى المقررة بمقتضى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ وبين الرسم البلدى الذى يفرض طبقا لأحكام القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ إذ أن وعاء كل منها والمكلف بدفعها ليس واحدا .

وبناء على ذلك نرى أنه بعد صدور القانون رقم ١٤٨ لسنة ١٩٥٠ الذى نص على أن يكون المحصل فى دائرة مدينة بور سعيد من ضريبة الملاهى من ضمن إيرادات المجلس البلدى ليس هناك ما يمنع من أن يستمر المجلس فى تحصيل الرسم البلدى المقروض على دور السينما .

(فترى قسم الرأى لوزارة الشؤون البلدية والقروية رقم ٢٥٧٤ فى ٢٢ - ١٠ - ١٩٥١
مجموعة مجلس الدولة للتأوى قسم الرأى - الستين الرابعة والخامسة - رقم ١٤٦ ص ٢٤٤)

١٠٤ . أساسها - مجلس بلدى اسكندرية .

لاستند ضريبة الملاهى الى تحصل فى مدينة الاسكندرية الا على قرار صادر من القومسيون البلدى فى ٣١ من مايو سنة ١٩٢٧ . ولما كانت هذه الفريضة ضريبة لا رسم ، إذ تفررت على جمهورى المخرجين لا مستغل الملاهى ، من غير مقابل فى خدمة معينة أو منفعة خاصة تؤديها البلدية له ، ولما كانت المادة ١٣٤ من الدستور (التى) تنص على أنه لا يجوز إنشاء ضريبة ولا تبدلها أو إلغاؤها إلا بقانون ، فان القرار المشار اليه يكون باطلا .

بحث قسم الرأى مجتمعا بمجلسه المتعقد فى ١٠ من فبراير سنة ١٩٥٢
ليضاء ديوان المحاسبة فى تقريره عن أعمال المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية
باتخاذ الاجراءات اللازمة لتمكين البلدية من الحصول على الضريبة المخصصة
للأعمال الخيرية والمقررة على كل دخول أو أجر مكان فى الملاهى الخاضعة
للمرسوم بقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٢٣ - تنمية لمواردها وذلك على أساس
أن هذه الضريبة لا تسرى الا حيث يسرى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٢٣
وهذا القانون ينطبق على مدينة الاسكندرية .

وقد لاحظ القسم أن القانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ قد فرض رسما قدره
خمسة مليامات على دخول أجر مكان فى المسارح وغيرها من محال الفرجة
والملاهى متى زادت أجرة الدخول أو المكان على خمسة وعشرين مليما .

وقد نصت الفقرة الأخيرة من المادة الأولى من القانون رقم ٦٢ لسنة
١٩٤١ المشار اليه على أن هذا الرسم يقتضى مع الضريبة الأصلية وبالشروط
التي تحصل بها .

وتنص المادة الأولى من المرسوم بقانون ٨٥ لسنة ١٩٢٣ على فرض

ضريبة على كل دخول أو أجرة مكان في المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهي الميئة في الجداول ١، ب الملحقين بهذا القانون وبالقنات الميئة فيها .

وتنص المادة ١٦ منه على أن هذا القانون لا يسرى إلا في حدود مدينة القاهرة ويمحوز سريانه بقرار من وزير المالية على مدن أخرى أو بعض أحيائها - وقد أصدر وزير المالية عدة قرارات بسريان هذا المرسوم بقانون على مدن كثيرة ليس من بينها مدينة الاسكندرية .

وقد ألغى هذا المرسوم بقانون أخيراً وحل محله القانون ٣٢١ لسنة ١٩٥١ المنشور في ٢٠ من ديسمبر سنة ١٩٥١ بفرض الضريبة السابق يائها وفقاً للقنات الواردة بالجدولين الملحقين به . ونص في المادة ١٦ منه على أن تسرى أحكام هذا القانون في المدن والبنادر والجهات الميئة في الجدول د ج ، المرفق بهذا القانون . . . ولوزير المالية أن يضيف بقرار يصدره إلى الجدول المذكور مدناً أو بنادر أو جهات أخرى .

ولم يتضمن الجدول المذكور مدينة الاسكندرية كالم يصدر بسريانه عليها قرار من وزير المالية .

وعلى ذلك فإن الضريبة المقروضة بالقانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ والقانون السابق عليه رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ لا تسرى على مدينة الاسكندرية .

ولما كان الرسم المقرر بالقانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ والمخصص للأعمال الخيرية لا يسرى إلا حيث يسرى القانون السابق الذكر فإنه لا يطبق كذلك على مدينة الاسكندرية ومن ثم لا يحصل هذا الرسم بالنسبة إلى الملاهي الكاتبة في هذه المدينة لا لحساب الحكومة ولا لحساب البلدية .

وقد تبين أن ضريبة الملاهي التي تحصل في مدينة الاسكندرية لم تكن تستند إلى القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ وهي لا تستند الآن إلى القانون ٢٢١ لسنة ١٩٥١ وإنما تستند إلى قرار صادر من القومسيون البلدى فى ٣١ من مايو سنة ١٩٣٧ .

وتنص المادة الاولى من هذا القرار على أن تحصل الضريبة على كل دخول أو اجر عمل من المحلات المينة فى المادة المذكورة بالفئات الموضحة بها .

وتنص المادة الثالثة منه على أن تحصل الضريبة من الجمهور مع ثمن التذكرة فى آن واحد وعلاوة على هذا اثنتى بواسطة من يستغلون محال الفرجة والملاهي العمومية وعلى المستغلين المذكورين أن يضعوا على كل تذكرة مبلغ الضريبة الآيل إلى البلدية بهذه العبارة (ضريبة البلدية قرش صاغ) .

وواضح من ذلك أن هذه الضريبة ذاتها المقررة بالمرسوم بقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٢ الذى حل محله القانون رقم ١٢١ لسنة ١٩٥١ وهذه الفريضة هى ضريبة لا رسم اذ هى مقررة على جمهور المتفرجين لاستغلى الملاهي . وهى ليست مقررة على « هذا الجمهور مقابل خدمة معينة أو منفعة خاصة تؤديها البلدية له .

وقد قضت محكمة القضاء الإدارى بتاريخ أول فبراير ١٩٣٣ فى القضية رقم ٣٠ لسنة ٢ ق بأن التكاليف المفروضة بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ ضريبة يؤديها الجمهور لخزانة الدولة للاتفاق منها على وجوه الصرف عامة . فاذا ما تقرر أن الفريضة بقرار القومسيون الصادر فى ٣١ من مايو

سنة ١٩٢٧ ضريبة فانه يقتضى البحث فيما إذا كان للقوميسيون البلدى فرضا .

يستند القرار محل البحث على الأمر الصادر في ٢٥ من يناير سنة ١٨٩٠ بتشكيل قوميسیون بلدى الاسكندرية .

وبالرجوع إلى نصوص هذا الأمر يتبين أنه ينص في المادة ١٥ على أن من إختصاص القوميسيون البلدى أن يصدر وينفذ القرارات المتعلقة بتقدير وتحصيل العوائد البلدية وإدارة الإيرادات البلدية من أى نوع كانت .

كما نصت المادة ٣١ على أن للقوميسيون البلدى أن يتداول في الميزانية والإيرادات والمصروفات العادية وعلى العموم في جميع المسائل التى تتعلق ببلدية المدينة ولا يجوز له بأى صفة كانت إحداث رسوم جديدة ولا تعديل الرسوم المقررة بل أن يعرض ما يراه فيما يتعلق بالأمور الآتية :-
أولا : تقرير عوائد إضافية على الرسوم المقررة .

وثانياً : إحداث رسوم جديدة .

ولمجلس النظار دون غيره أن يقرر ما يراه فيما يعرض عليه من هذا القبيل ومع ذلك فلا حاجة لهذا الإقرار فيما يختص بالرسوم على المواد الآتية وغيرها التى تكون مخصصة للبلدية فقط ويكون لها صفة بلدية محضة وهى الطرق والبالوات والمواين العمومية والأسواق . . . والملاهى والتبائرات . . . الخ .

والمقصود بالرسم هنا مبناه الثانى الدقيق ، أى المبلغ الذى يفرض مقابل خدمة معينة أو منفعة خاصة . ولو قصد المشرع « الضريبة » لاستعمل هذا الاصطلاح كما فعل فى الهادة ٤ وذلك بدلا من كلمة « الرسوم » التى

استعملها في موضعين متوالين من المادة ٣١ أولاً مما حيث يقول «تقرير عوائد إضافية على الرسوم المقررة *L'établissement des ccutièmes additionnels aux taxes existantes* وثانياً مما حيث يقول «إحداث رسوم جديدة» *«création de nouvelles taxes»*

وبين من مقارنة هذين النصين أحدهما بالأخر أن المشرع لم يخول القومسيون أية سلطة إلا في فرض الرسوم أما الضرائب فقد استقل المشرع نفسه بفرضها .

ويؤيد هذا ما جرى به العمل من أن البلدية إذا أرادت رفع سعر ضريبة في حالة من الحالات المذكورة في المادة ٤٥ من أولاً إلى رابعاً فإنها لم تكن ترى لذلك وسيلة إلا إصدار قانون كما حدث عند ما رغب المجلس البلدى في سنة ١٩٤١ رفع ما يحصل لحسابه من الرسوم الجمركية وما يحصله من أصحاب الاملاك كما أن القومسيون عندما اقترحت الإدارة رفع الضريبة على الإيجارات إنتهى إلى وجوب إصدار قانون بذلك .

ولما كانت المادة ١٣٤ من الدستور (الملغى) تنص على أنه لا يجوز إنشاء ضريبة ولا تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون فإن قرار ٣١ من مايو سنة ١٩٣٧ بإنشائه ضريبة يكون مخالفاً للدستور .

أما الطريقة التي تتخذ لإمكان تحصيل الضريبة والرسم الإضافي المقرر للأعمال الخيرية في مدينة الاسكندرية فإنما تكون بإصدار قرار من وزير المالية إستناداً إلى المادة ١٦ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ وسريان هذا القانون على مدينة الإسكندرية .

فإذا ما تم ذلك فالضريبة والرسم سيكونان من موارد البلدية طبقاً للبند ثامناً من المادة ٤٥ من القانون رقم ٩٨ لسنة ١٩٥٠ الخاص بالمجلس البلدى

لمدينة الاسكندرية الذى جعل من موارد البلدية ضريبة للملاهي والمراهنات .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن القرار الصادر من القوميسون البلدى فى ١٣ من مايو سنة ١٩٢٧ باطل لمخالفته الدستور .

وأنه لى تسرى الضريبة المقروضة بمقتضى القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ الخاص بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من 'عمال الفرجة والملاهي والرسم الاضافى المقروض بالقانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤١ المعدل بالقانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٢ يجب أن يصدر قرار من وزير المالية ببيان القانون الاول على مدينة الاسكندرية وفى هذه الحالة تكون الضريبة والرسم من موارد البلدية .

(توى لم رأى مجتمعا - رقم ١١١ فى ٢٠ - ٢ - ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة
لتاوى لم رأى السفين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ - ٣ سبتمبر ١٩٥٣ رقم
٤٢ من ١٢٩)

١٠٥ - إعفاء - إختصاص المجالس البلدية .

ان الجهة المخوطة بها تنفيذ قانون ضريبة والإعفاء منه هي وزارة المالية لا المجلس
الأغلبية حتى ان اعتبر الضريبة من موارد المجلس .

يقين من الرجوع إلى القانون رقم ٧٤٩ لسنة ١٩٥٠ بشأن مجلس بلدى
بور سعيد أن الفقرة الثامنة من المادة ٤٠ تنص على أن من بين إراداته
ضريبة للملاهي .

وقد نظمت هذه الضريبة بمقتضى القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ الذى
تنص مادته الخامسة على أن تنفى من الضريبة لإحدى الحفلات التى تقيمها كل سنة
أى جمعية أو مؤسسة من الجمعيات الخيرية أو المؤسسات الاجتماعية المسجلة
وفقاً للقانون . وإذا كانت هذه الضريبة من الضرائب العامة فإن وزارة
المالية هي منوطة تنفيذ قانونها شأنها شأن أى ضريبة عامة أخرى . وقد
نصت المادة ١٨ من هذا القانون على أن تتولى تنفيذه تلك الوزارات ولوزيرها
أن يصدر ما يقتضيه العمل من القرارات واللوائح .

وتنص المادة الخامسة من هذا القانون على منح إعفاء لإحدى الحفلات
السنية لكل جمعية خيرية أو مؤسسة اجتماعية مسجلة وفقاً للقانون .
ولذا كان هذا الإعفاء مقررأً بالقانون فإنه لا خيار فيه لأية جهة حكومية
فإذا اختارت جمعية ما إعفاء حفلة معينة من الضريبة الخاصة بها لامتنع على
الإدارة تحصيل الضريبة عنها بما يجعل القرار الصادر بعدم التحصيل قرارأً
تنفيذياً بإعفاء مقرر بحكم القانون ولا ينشئ هذا الإعفاء . وليس الغرض
من نزول الحكومة عن إيراد هذه الضريبة للمجلس إلا إعفاء موارد أعمالها

للحكم العام الوارد في الفقرة الأولى من المادة ٤٠ من أن أحد موارد المجلس هو الضرائب والعسوائد والرسوم التي تتركها له الحكومة عنها بمقتضى القوانين واللوائح.

لذلك انتهى قسم الرأي مجتمعاً إلى أن اللجنة المنوط بها تنفيذ قانون ضريبة الملامى وهى وزارة المالية هى المنوطة بتنفيذ حكم القانون من الإخفاء من الضريبة.

(انتهى قسم الرأي مجتمعاً في ٢٤-١٢-١٩٥٣ بحسب دعوة مجلس الدولة لتتأوى قسم الرأي الستين السادسة والسابعة رقم ٤٤ من ١٣٧)

١٠٦ - حفلات - جمعيات.

إذا أقيمت حفلة من الحفلات التي نص عليها في الجدولين (أوب) للملحقين بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٢، وفرض على الدخول فيها أجرة دخول فإن الضريبة المقررة بالمادة الأولى من المرسوم بقانون المتقدم ذكره تسرى على هذه الحفلات لا فرق في ذلك أن يكون من يحضر الحفلة أصدقاء الأعضاء أو عائلاتهم لأن الضريبة تفرض على أجرة الدخول وليس على الأشخاص أو صفتهم .

(انتهى قسم الرأى لوزارة المالية يوم ٨٩٠ في ٢٠ مارس سنة ٩٥٠ - بحوطة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخمسة - رقم ٣٥٣ من (٨١١))

١٠٧ - حفلات - جهات حكومية.

لائحة الجهات الحكومية التي تقوم بحفلات وتحتج بإيداع التأمين الضري أو تقديم كتاب ضمان وفقاً لحكم المادة ٩ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١

إن المادة ٩ من "قانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من محال الفرجة والملاهي تنص على أنه : د على مستغلي الحفلات الوقتية التي تقام في أماكن غير مملوكة لهم أو محال لبسوا أصحابها وكذلك على مستأجري دور الملاهي لسلسلة من الحفلات أو للوسم أن يودعوا مقدماً تأميناً نقدياً يساوي الضريبة المستحقة عن يوم كامل على الأقل في الحفلات المائة أو أن يقدموا كتاب ضمان من أحد المضارفين المعتمدة .

وحيث أن ضريبة الملاهي مفروضة على الجمهور لا على مستغلي الحفلات أو أصحاب المحال (م ١) .

وحيث أن المستغلين مسئولون عن توريد الضريبة (م ٧) .

وحيث أن أصحاب المحال مسئولون بالتضامن عن أداء الضريبة مع مستغلي الحفلات (م ٨) .

لذلك يكون المدين بالضريبة هو الممول الجمهور أما دور المستغل وهو إدارة الشئون العامة للقوات المسلحة فهو توريد الضريبة .

ولما كان الدائن بالضريبة هو الدولة والمسئول عن التوريد هو

جهة حكومية فلا يتصور أن تقدم الدولة لنفسها تأميناً أو كتاب ضمان .

وحيث أن أصحاب المحال المستولون بالتضامن ومن ثم يجوز الحجز على منقولات المحل وعلى جميع أموالهم (١٥٣) إلا إذا كانت المحال ومنقولاتها مملوكة للدولة كما هو الحال بالنسبة لدار الأوبرا ومسرح الأزيكية فلا يجوز الحجز عليها .

بناء عليه نرى عدم إلزام الفرق الحكومية التي تقوم بمحلات وفتية ايداع التأمين التقدي أو تقديم كتاب ضمان وفقاً لحكم المادة ٩ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ كما نرى أنه في حالة التأخير عن أداء الضريبة لا يجوز الحجز على المحل ومنقولاته إذا كانا مملوكين للدولة كما هو الحال بالنسبة لدار الأوبرا ومسرح الأزيكية ومنقولاتها .

(شؤى الشعبة المالية والاقتصادية رقم ٢٠٦٣ في ١٥ - ٨ - ١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لتأوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة رقم ٢٨٠ من ٦٤٨) .

١٠٨ - حفلات رياضية.

تدخل الحفلات الرياضية تحت مذكول كلمة ملاهى وتستحق على التذاكر الخاصة بها ضريبة الملاهى .

حيث أن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٩٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالمجالس البلدية والقروية تنص على أن للجلس أن يفرض في دائرة اختصاصه ... (ثالثاً) رسوماً على الملاهى .

ومناط البحث في الحالة المعروضة هو معرفة ما إذا كانت الحفلات الرياضية تدخل تحت مذكول عبارة الملاهى أم لا .

وفي نظرنا أن الحفلات الرياضية تدخل تحت هذا المذكول ويؤيد وجهة نظرنا هذه أن المرسوم بقانون رقم ٨٥ بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من محال التفرجة والملاهى المعدل بالمرسوم رقم ٥ في ٣ يناير سنة ١٩٣٥ أورد الحفلات الرياضية في الجدول د ب ، المرافق لهذا المرسوم .

وحيث أن المرسوم الصادر في ٣٠ / ١٠ / ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد الرسوم البلدية وطريقة التنظيم وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منها قد نص في المادة ٢١ على أن تعفى من الرسوم البلدية المنصوص عليها في المادة ٢٣ من القانون .

١ - أموال الحكومة .

٢ - الأماكن المخصصة للعبادة .

ويجوز للمجالس أن تعفى منها الجمعيات والمؤسسات الخيرية ذلك أن

الفرض منها هو التفع العام وهذا تسيير يوضحه نص المادة ١ من القانون الصادر بتاريخ ١٢ / ٧ / ١٩٤٨ تحت رقم ٤٩ الخاص بتنظيم الجمعيات والمؤسسات الاجتماعية والتبرع لوجوه الخير .

إلا أن القرار الصادر من وزير الصحة بفرض رسم بلدى على محال الملاهي والفرجة بأسبوط (الذى صدر تنفيذاً لقرار المجلس البلدى) لم ينص من ناحيته على الاعفاء أو يتضمنه (مع أن اعفاء هذه الجمعيات من الضرائب جوازى للمجلس طبقاً للمادة ٣٣ ساقطة الذكر) .

لذلك نرى أن الرسوم المفروضة على محلات الفرجة والملاهي تسرى على المحلات - الرياضية أيضاً .

(توى قسم الرأى لوزارة الصحة السومية رقم ٥٥٨ بتاريخ ٦ - ١٢ - ١٩٤٨ بمجموعة مجلس الدولة لتناوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الاولى - سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٢٠٩ ص ٣٢٠) .

١٠٩ - خضوع - حمام سباحة - سينما - الدخول لاعضاء شركة معينة .

السينما أو حمام السباحة الذي ننشئه إحدى الشركات وتعمل الدخول اليه معصورا على موظفيها بعد دفع اشتراك شهري معين يخضع للضريبة للملاهي التي تخدب على أساس هذا الاشتراك

تطلب مصلحة الاموال المقررة أخذ الرأي في هل تعتبر السينما وحمام السباحة المملوكين لأحدى الشركات خاضعين للقانون ٨٥ لسنة ١٩٣٢ ولو أن الدخول اليهما مقصور على الاشتراكات وليست هناك أجور عادية للأمكنة . وعند خضوعها للضريبة ماهو الأساس الذي تتخذ عليه الضريبة حيث أن المادة الثالثة من المرسوم بقانون رقم ٨٤ لسنة ١٩٣٣ الخاص بتذاكر الاشتراكات تنص على فرض الضريبة عليها على أساس الأجرة العادية للأمكنة .

وبما أن المادة الأولى من القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٢ تنص على أن (تفرض ضريبة على كل دخول أو مكان في المسارح وغيرها من محال التفرجة والملاهي الميئة بالجدولين (أوب) الملحقين بهذا القانون وذلك طبقا للغات الواردة بها .

وبما أن دور السينما وحمامات السباحة تدخل في الجدول حرف (ب) .
وبما أن الشركة تحصل إشتراكات شهرية من عمالها وموظفيها .
ولهذا نرى أن السينما وحمام السباحة يخضعان للضريبة .

بما أنه لا توجد أجور عادية لارتياذ السينما وحمام السباحة . وبما أن الشركة تحصل اشتراكات شهرية فقط .

لهذا نرى أن يكون تحصيل الضريبة على أساس الاشتراكات الشهرية التي تدفع فعلا ولا محل لتطبيق الفقرة الأخيرة من المادة الثالثة .

(انتهى قسم للرأى لوزارة المالية رقم ٢٢١ ف ٢١ يناير سنة ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة الثانية رقم ٢٥٥ من ٨١٣)

١١٠ - طبيعة الضريبة - إختلافها من حيث العلة والمالية عن الرسم الذى يقتضيه المجلس البلدى على الملاهى

إن التكليف المفروض بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ ضريبة يؤدبها
الجمهور لخزانة الدولة للأفئاق منها على وجوه الصرف العامة بينا التكليف
المالى المفروض بالقانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ هو رسم يقتضيه المجلس
البلدى الذى يفرضه لقاء الخدمات المحلية التى يؤدبها ووجوه النشاط التى
يقوم بها لأصحاب الملاهى ومن ثم لا يجوز قياس الرسوم التى تفرض على
الملاهى بالقانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ على الضريبة المفروضة للحكومة
على روادها بالقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ لاختلاف علة الفريضة المالية
فى كل منها وماهيتها .

(حك محكمة القضاء الادارى فى القضية رقم ٧٠ لسنة ٢ قى جلسة ١ / ٢ / ١٩٥١
س ١ / ٢ / ١٩٥١ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الخامسة -
رقم ١١٩ س ٥٢٣)

١١١ - وجبات الأكل - زيادة أسعارها .

قيام مصلحة السياحة بزيادة أسعار وجبات العشاء في بعض المحال في بعض للتاسيات لا يحول دون تحميل ضريبة الملاهي إذا كانت زيادة الأسعار لا تقابل زيادة التكاليف وذلك باعتبارها أجراً مستتراً .

إن تحديد أسعار الوجبات ورسم الدخول وإخطار مصلحة السياحة التي تصدر قراراً بقبولها أو رفضها لا يحول دون تنفيذ أحكام المرسوم بقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ الخاص بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من محال الترفيه والملاهي وخاصة المادة الرابعة التي تنص على أنه : « إذا حصل على وجه الالتزام علاوة على الأجرة أو بدلاً من الأجرة مبلغ نظير إيجار أو حفظ ملابس أو ثمناً لشيء أو مقابل ما يورد فإن الضريبة تؤخذ على كل ما يدفع في الوجوه المتقدمة » فإذا كانت وجبات العشاء ملزمة لرواد المحال الخاضعة لضريبة الملاهي ولم يكن أساس زيادة سعرها زيادة في تكاليف الوجبة نفسها فتكون الزيادة في ثمن الوجبة في هذه الحالة خاضعة للضريبة باعتبارها أجراً مستتراً إذ يجب ألا يدخل في تقدير ثمنها العناصر التي لا تمت إليها بصلة ما .

(نوى قسم الرأي لوزارة المالية رقم ١٩٧-٣-٩٤ بتاريخ ١٢-١١-١٤٨ بمجموعة مجلس الدولة لنوى قسم الرأي - السنوات الثلاث الأولى . رقم ٣٥٦ من ٥٦٥) .

١١٢ - وجبات الأكل - وجبات العشاء الاختيارية

لا تخضع قيمة وجبات العشاء لضريبة الملاهي طالما كانت اختيارية أما إذا تضمنها رسم الدخول فيخضع الرسم جميعه لتلك الضريبة .

ما دامت وجبات العشاء التي تقدم في بعض المحال الخاضعة لضريبة الملاهي المحدد لها أجر دخول معين وجبات اختيارية فالتن الذي تحدده هذه المحال في الحالات المذكورة لا يخضع للقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ بفرض ضريبة على الملاهي ويكون من اختصاص مصلحة السياحة النظر في رفع ثمن وجبات العشاء أو ما يقدم في هذه الحفلات .

أما في الحفلات التي تقام في مناسبات خاصة كحفلة عيد الميلاد ورأس السنة فإذا رفعت المحال المشار إليها رسم الدخول وجعلته شاملا لوجبات العشاء وغيرها مما يقدم في هذه الحفلات فالتن يرى إخضاع رسم الدخول جميعه للقانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٣٣ المتقدم ذكره .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٢٨٤ في ٢٢ يناير سنة ١٩٥٠ -
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - الملتين الرابعة والخامسة - رقم ٣٥٤
ص (٨١٢) .

الرسم

١١٣ - إختصاص محكمة القضاء الإدارى - حجز إدارى

دعوى بطلب إلغاء أمر حجز إدارى إستناداً إلى بطلان القرار الإدارى بفرض الرسوم التى وقع من أجلها الحجز حقيقتها دعوى بإلغاء القرار الإدارى بفرض الرسوم وتختص المحكمة بنظرها .

أنه وإن كان المدعى قد وجه طلب الإلغاء الى الأمر الصادر بتوقيع الحجز الإدارى فى ٢٠ من مارس ١٩٥٢ على الجرار والمحراث الموكلين له وفاء للرسوم والغرامة المطلوبة ، إلا أن قصده من الدعوى واضح من أنه يهدف فى الحقيقة إلى إلغاء القرار الإدارى الصادر بفرض الضريبة والرسم والغرامة ، على إعتبار أن بطلان هذا القرار يستتبع بطلان الحجز الموقع على المحراث والجرار . والقرار المذكور هو مما تختص محكمة القضاء الإدارى بالفصل فيه .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ١٢٩٤ لسنة ٧ ق جلسة ١١-١١-١٩٥٤ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة التاسعة رقم ١٧ ص ١٥)

١١٤ - اختصاص محكمة القضاء الإدارى - حجز إدارى.

دعوى بعدم قانونية مبلغ وقع من أجله الحجز الإدارى منها دعوى براءة ذمة لا تختص المحكمة بنظرها .

إن الدعوى بعدم قانونية المطالبة بمبلغ توقع من أجله حجز عقارى إدارى بنفقات تكبدتها الحكومة طبقاً للبادة الخامسة من الأمر المسمى رقم ٣١٣ الصادر فى ١٩ يناير ١٩٤٣ . لا تهدف إلى الحكم ببراءة ذمعتها من الدين المحجوز من أجله ففى هذه المثابة خارجة عن اختصاص محكمة القضاء الإدارى .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ١٥٥ لسنة ١٣-٤-١٩٤٨ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الثانية - رقم ٩٢ ص ٥٠٩)

١١٥- إختصاص محكمة القضاء الإداري- قرار إداري سلمي.

إمتناع البلدية عن النظر في تعديل أساس الرسم قرار إداري تختص بنظره المحكمة.

إن قانون مجلس الدولة يقضى باعتبار رفض السلطة الإدارية أو إمتناعها عن إتخاذ قرار كان من الواجب عليها إتخاذه في حكم القرارات الإدارية . لهذا تكون الدعوى بطلب إلغاء إمتناع البلدية عن النظر في تعديل أساس الرسم على أساس الانتاج الفعلي بدلا من القوة الإنتاجية للبلج مرفوعة بالعلمن في قرار إداري وبهذه المثابة تكون المحكمة مختصة بنظرها ويتعين رفض الدفع بعدم الاختصاص .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٢٤٢ لسنة ٢٠١٧-١٩٥٠٠
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري- السنة الرابعة رقم ٨٠ ص ١٩٧)

١١٦ - عدم اختصاص محكمة القضاء الإداري - مطالبة برد ما أدى بغير وجه حق .

مطالبة برد مبالغ أدت بغير وجه حق ، رسم شهر عقد مثلا ، نزاع مدني
لا تختص بنظره المحكمة .

لكي تكون محكمة القضاء الإداري مختصة بالفصل في الطلبات التي يقدمها
الأفراد أو الهيئات يجب أن تكون هناك قرارات إدارية نهائية يطلب إلغاؤها
وأن يكون مرجع الطعن فيها عدم الاختصاص أو وجود عيب مخالف
القوانين واللوائح أو الخطأ في تطبيقها وتأويلها أو إساءة استعمال السلطة
ولم يصدر في شأن هذا النزاع قرار إداري . يأتي يطلب المدعي إلغائه
لمخالفته للقوانين أو اللوائح . فإذا كان يبين من مساق الوقائع أن مناط الدعوى
هو المطالبة بحقوق ذاتية (فرق رسم شهر عقد) يقول للمدعي أن الحكومة
اقتضت منه بغير حق ويطلب لذلك الحكم بردها إليه فهذا الطلب نزاع
مدني بين الحكومة والمدعي على حقوق شخصية لا تختص هذه المحكمة
بالفصل فيها .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٥٩٨ لسنة ٦ ق جلسة ٢٧ - ٥
- ١٩٥٣ - بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السابعة
رقم ٦٩٤ ص ١٣٣٢) .

١١٧ - إعفاء من الرسوم - كيفيته .

منى تقرر رسم معين لا يجوز الإعفاء منه في حالات فردية أو تشريع فردى ويجب تنظيم الإعفاء بقواعد عامة .

إن اللائحة الصادرة في ١٢ يونيه ١٩٢٣ بشأن إستعمال أشغال الطريق العمومى في دائرة مدينة الاسكندرية عندما أرادت الإعفاء من الرسوم في بعض الحالات نصت على ذلك صراحة (كما فعلت في المادة ١٨ منها) .
وفهم من هذا ألا يمتد أثر الإعفاء إلى غير الحالات المنصوص عليها في اللائحة نفسها وينبئ على ذلك أنه إذا قرر المجلس البلدى إعفاء فرد من الرسوم في حالة لم ينص على الإعفاء فيها صراحة فأنما يكون قراره في ذلك مخالفاً لنص اللائحة . وأنه وإن كانت اللائحة حقاً من عمل المجلس البلدى وهى بهذه المثابة تعتبر من التشريعات الفردية التى تصدرها الهيئات التنفيذية ولا يجوز الاستثناء من أحكامها إلا بتشريع فردى جديد يتضمن أحكاماً تكون لها صفة العموم والدوام . وهاتان الصفتان لا يمكن توافرها في قرارات الإعفاء الفردية .

لذلك نرى أن قرارات الإعفاء الفردية من رسوم الأشغال هى إستثناء من حكم القانون لا يجوز وأنه إذا أريد الإعفاء من الرسوم في بعض الحالات فيجب تنظيم ذلك بقواعد عامة تتضمنها لائحة بحيث تطبق نصوص الإعفاء نفسها على كل من توافرت فيه شروطها .

(توى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٢٥٩٢ ق ٢٠-١٠٦-١٩٥١ بموجبه مجلس الدولة للقناوى - الستين الرابعة والخامسة رقم ٢٩٦ ص ٦٧١)

١١٨ - عدم إنتفاع - أثره على الرسم .

لا تستحق رسوم الترخيص من المدة التي يحرم فيها المرخص إليه من أداء عمله والانتفاع بالترخيص .

إن الطالب محق في طلب أعفائه من جزء من الجعل المقرر عليه للترخيص له بمزاولة التصوير بإحدى الحدائق عن المدد التي أغلقت فيها الحديقة لمختلف الاسباب وذلك لمنعه من الانتفاع المصرح له به في تلك المدد وعلى ذلك فإننا نوافق على رد ما يقابل تلك المدد من الجعل إلى المرخص إليه إذا كان قد سدده للوزارة حقيقة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الزراعة رقم ٥٠٤ بتاريخ ٦-٧-١٩٤٨ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ، السنوات الثلاث الأولى - سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٤٢٢ ص ٦٥١)

١١٩ - حجز إدارى.

لإجراءات توقيع الحجز الإدارى ليست قراراً إدارياً ولا تتطلب سبق إصدار قرار من رئيس المجلس البلدى المستحقة له الرسوم موضوع الحجز - الطعن فى هذه الاجراءات بالالغاء لا تختص بنظرة المحكمة .

إن الحجز الإدارى فى ذاته ليس قراراً إدارياً ؛ إذا لا يعدو أن يكون من الإجراءات التنفيذية لحصيل الرسوم المستحقة إستبدالها الشارع بالأجراءات القضائية المعتادة مستهدفاً بذلك التبسيط والسرعة فى التنفيذ ، وهذا الاجراء لا يستلزم سبق صدور قرار من رئيس المجلس البلدى المستحق للرسوم موضوع النزاع بتوقيع الحجز الإدارى لحصيلها ، وإنما يوقع رأساً بمرقة مندوب المديرية أو المحافظه مصحوباً بشاهدين من المشايخ أو غيرهم . وبهذه المثابة يكون مثار النزاع فى هذه الدعوى فى حقيقته منحصراً فى هذا الاجراء ، وهو مالا تختص هذه المحكمة بطلب الغائه ، لأن إختصاصها رهين بأن يكون طلب الالغاء متعلقاً بقرار إدارى وهو الذى تفصح به الادارة عن إرادتها الملزمة للأفراد بناء على سلطتها العامة بمقتضى القوانين والوائح حين تتجه الادارة نحو إنشاء مركز قانونى يكون جائزاً وبمكنا قانوناً يباحث من المصلحة العامة التى يتغياها القانون ، وهو مالا ينطبق على الاجراءات الإدارية التى تتخذ لحصيل الرسوم .

(حكم محكمة القضاء الإدارى الصادر فى القضية رقم ١١٠٦ لسنة ٧ ق جلسة ١١-١١-١٩٥٤ ، مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة التاسعة - رقم ٣١ ص ٢٩)

١٢٠ - سنوية الرسم - تقسيط .

يستحق الرسم السنوي للخرافة من أول السنة - النص في القانون على التقسيط معناه التيسير على الممول .

الأصل في الرسوم والضرائب السنوية أنها تعتبر مستحقة للخرافة في أول السنة باعتبارها داخلة ضمن المبلغ المقدّر لهذا النوع من الإيراد المدرج في القانون الصادر بالميزانية ، ولا عبرة بما ينص عليه القانون من تقسيط المبلغ بنسب وأقساط معينة لأن ذلك متعلق بطريقة الوفاء وليس باستحقاق كامل الضريبة أو الرسم على الممول من أول يوم .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٢٧ لسنة ٢ ق جلسة ١ - ٥ - ١٩٥٠
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الرابعة - رقم ٢١٤
ص ٧٠٤)

١٢١ - عدادات لحساب وعاء الرسم - وظيفتها .

العدادات المعدة لرصد كمية المياه المنصرفة تعتبر مقياساً يسهل على الحكومة عملية تقدير المياه المستهلكة على أنه إذا تبين أن جزءاً كبيراً من المياه لا يصرف في المجارى فلا محل لتقدير رسم الصرف في شأنه .

بما أن المادة الأولى من القانون رقم ٣٥ لسنة ١٩٤٦ تنص على أن يحصل رسم قدره مليونان عن كل متر مكعب من المياه المنصرفة في المجارى العمومية .

وبما أنه واضح من النص أن الرسم المستحق إنما هو عن المياه التي تنصرف في المجارى فقط لا عن كافة المياه التي يستهلكها المحل ولا تنصرف في المجارى وإن العدادات إنما وضعت كقياس يسهل على الحكومة عملية تقدير المياه التي تنصرف فإذا ظهر بعدئذ أن جزءاً كبيراً من المياه لا يصرف في المجارى فلا محل لتقدير رسم عليه لذلك نرى اتخاذ الاجراءات الكفيلة لتقدير المياه التي تنبأ بالزجاجات وتخصم من كمية المياه التي يسجلها العداد ثم يحدد الرسم على الكمية الباقية .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الأشغال العمومية رقم ٤٦٣٩ فى ١٦-١١-١٩٤٨)
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ -
سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٤٦٩ ص ٧٢٤)

١٢٢ - ميعاد الطعن - الحجز يفيد العلم .

توقيع الحجز الإداري لاستيفاء الرسم يعتبر هنا يثبتاً بالقرار الصادر برفضها يبدأ منه ميعاد السنتين يوماً المحددة للطعن في القرار الإداري بالإلغاء بالنسبة للرسوم .

إن المدعى وقد أعلن بالرسم المطلوب منه بصفته فتظلم من رطل ٤٩/١٩٥٠ وقضت اللجنة برفض تظلمه وعلم بالرفض إذ أنذر بالأداء ثم بتوقيع الحجز في ٥ سبتمبر ١٩٥١ وقاء لما استحق عليه من سقى ٤٩/١٩٥٠ و ٥٠/١٩٥١ . وعلى أسوأ القروض يمكن إعتبار تاريخ هذا الحجز هو تاريخ علم المدعى بالأمر الإداري المطعون فيه الصادر برفض رسوم بلدية على مكاتب نقل الركاب والبضائع بالسيارات فكان واجباً عليه أن يرفع الدعوى في ميعاد السنتين يوماً التالية لتاريخ الحجز وهو إذ لم يرفع دعواه إلا بعد فوات الميعاد المذكور يكون الدفع بعدم قبول الدعوى في محله ويتعين قبوله .

(محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٢٣٣ لسنة ٦ ق جلسة ١٦/١٢/١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السابعة - رقم ١٠٣ من ١٦٢ .)

١٢٣ - وفاء - معناه.

الوفاء معناه القانوني الوفاء الكامل - الوفاء بمحظم الدين لا يعتبر وفاء .

من المجمع عليه فقهاً وقضاء أن الوفاء معناه أن يبرىء المدين ذمته من جميع المطلوب بحيث تنتفي عنه صفة المديونية في أى جزء من المطلوب . وبهذا لا يعتبر سداداً إلا الوفاء بكامل الدين من غير نقص مهما كان هذا النقص تافهاً ؛ ولذا لا يعتبر وفاء المدعى بمبلغ ٤ جنيهاً من أصل القسط المستحق عليه وقدره ١٦٥ م و ٤١ ج وفاء بالمعنى القانوني ، ولا عبرة بضآلة الفرق .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٣٧ لسنة ٣ و حلة ١٩٥٠/٥/٩ -
مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الرابعة - رقم ٢١٤ ص ٢٠٣)

أولا : رسوم بلدية وقروية.

بتاريخ ٣١ من أغسطس ١٩٤٤ صدر القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ بنظام المجالس البلدية والقروية . ونظمت المواد ٢١ وما بعدها منه حق المجالس في فرض الرسوم والضرائب الاضافية .

وفي ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ صدر مرسوم بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وأحوال الإعفاء منها . وقد تعدل بمرسوم في ٢٠ من سبتمبر ١٩٤٨ و بمرسوم في ١٥ من سبتمبر ١٩٥١ و بمرسوم في ١٤ من أكتوبر ١٩٥٤ .

كما صدر في ٣ من سبتمبر ١٩٥٠ القانون رقم ١٥٥ بفرض ضريبة إضافية لصالح المجالس .

وفي ٩ من يوليو ١٩٥٠ صدر قرار من مجلس الوزراء بمعاملة المجالس كالمصالح .

مجلس بلدى القاهرة :

وصدر في ٢٥ من أغسطس ١٩٤٩ القانون رقم ١٤٥ بإنشاء مجلس بلدى لمدينة القاهرة ونظمت المادة ٢١ منه حق المجلس في فرض الرسوم .

مجلس بلدى الاسكندرية :

وفي ٧ يوليو ١٩٥٠ صدر القانون رقم ٩٨ بشأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية وقد نظمت المواد ٢١ وما بعدها منه حق المجلس في فرض الرسوم .

١٢٤ - ازدواج - الجمع بين الأتاوة والرسم .

أتاوة يفرضها الالتزام الممنوح لاستغلال مرفق عام - جواز الجمع بينها وبين الرسوم البلدية .

ليس هناك أى تناقض أو تداخل بين الأتاوة التى تؤدىها الشركات للحكومة طبقاً لمقود الالتزام الخاصة باستغلال المرافق العامة وبين الرسوم البلدية التى تلتزم تلك الشركات بدفعها للمجالس البلدية والقروية طبقاً للقانون ؛ فالأولى هى فى مقابل منح الالتزام والثانية تؤدى نظير الخدمات المحلية التى تقوم بها تلك المجالس وبذلك يجوز قانوناً الجمع بين الأمرين فى حدود القانون وينتقى القول بأن فى فرض تلك الرسوم تعديلاً للأتاوة .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضايا ٢٦١ ، ٢٦٢ ، ٢٦٣ ، ٢٦٤ ، ٢٨١ لسنة ٣ فى جلسة ١٢-٦-١٩٤٩ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الخامسة - رقم ٣١١ ص ١٠٤١ وفى القضيتين ٣٤٣ و ٦٤٧ لسنة ٥ فى جلسة ١٦-٦-١٩٥٣ - السنة السابعة - رقم ٧٨٤ ص ١٥٦٤) -

١٢٥- ازدواج- تعدد الشركاء.

تعدد الشركاء في المحل التجارى أو الصناعى لا يجبر تعدد الرسم .

إن الرسم البلدى يفرض على المحال التجارية أو الصناعية باعتبار هذه المحال موضع الضريبة ووعاها ولا تتعدد تلك الرسوم بتعدد الشركاء في المحل الواحد . ومن ثم يكون فرض رسمين على الشريكين في محل واحد من قبيل فرض رسم مكرر وفي ذلك مخالفة للقانون يبطل القرار المطعون فيه ويجعله حقيقاً بالإنهاء .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ٩٦ لسنة ٥٢٠٤-١٩٥٢ -
مجموعة مجلس الشورى لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السادسة - رقم ٢٩٤
ص ٨٢٧)

١٢٦ - إزدواج - رسوم السيارات .

جواز الجمع بين رسوم السيارات والرسوم البلدية على نقل الأشخاص .

لا صلة بين رسوم السيارات والرسوم التي تفرضها البلدية على المكاتب التي تباشر فيها الشركة نشاطها التجاري ولا تعارض بين الأمرين وليس في ذلك معنى إزدواج الرسم ؛ لأن وعاء الرسوم التي تفرضها المجالس في هذه الحالة هو العقار الكائن في دائرة إختصاصها مقابل ما تقوم به المجالس من خدمات لمنفعة الشركة بخلاف سياراتها التي تخضع للرسوم الخاصة بالرخص .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٩٥٥ لسنة ١٥-٤-١٩٥٢
بموجبه مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السادسة رقم ٢٩٩
ص ٨٢٤) .

١٢٧ - إزدواج - ضريبة إضافية .

ضريبة إضافية على الأرباح التجارية والصناعية لصالح المجالس البلدية والقروية - جواز الجمع بينها وبين الرسوم البلدية والقروية على المحال التجارية .

فرض الضريبة الإضافية على ضريبة الأرباح التجارية والصناعية لصالح المجالس البلدية والقروية طبقاً للبادة ٢٢ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ لا يتعارض مع فرض رسوم بلدية على المحلات التجارية إذ أجاز الشارع الجمع بينهما لتنمية موارد المجالس البلدية - ولا يتصور أن يؤدي هذا إلى إفلاس الشركة كما يزعم المدعى - ما دام أن استحقاق الضريبة الإضافية منوط بوجود ربح لها - وما دام أن الرسوم البلدية يقابلها دائماً خدمات تقوم بها المجالس لمنفعة الشركة .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية ٥٥٥ لسنة ٥ في جلسة ١٢-٦-١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الخامسة - رقم ٣١٠ ص ١٠٣٠) .

١٢٨ - إزدواج - المجلس المختص بفرض الرسم هو الواقع في دائرته العقار .

قول المدعى أنه لا يصح تكليفه بإداء الرسوم إلا من الهيئة البلدية
للمدينة التي بها موطن الشركة ومركزها الرئيسى فقط دون الهيئات البلدية
للمدن الأخرى التي توجد لها فروع بها ، لأن ذلك معناه إزدواج الرسم ؛
هذا القول غير صحيح قانوناً ما دام أن وعاء الرسم هو العقار الكائن
في دائرة المدينة ، لا الشركة بصفتها شخصاً معنوياً ولذلك فإن بلدية المدينة
الواقع في دائرتها العقار هي وحدها التي تستطيع قانوناً فرض رسم عليه
دون أية بلدية أخرى حتى التي بها موطن الشركة ، مما لا يتصور معه بعد
ذلك وقوع إزدواج الرسم على العقار ذاته .

(حكم محكمة القضاء الإدارى في القضية ٥٥٥ لسنة ٢ ق جلسة ١٢-٦-١٩٥١
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الخامسة - رقم ٣١٠
ص ١٠٣٠) .

١٢٩ - إلغاء الرسم - أثره .

ينفذ إلغاء الرسوم بأثر فوري أما ما استحق منها قبل الإلغاء فيعتبر مالا ملوكا للمجالس لا يمكن التنازل عنه إلا بموافقة مجلس الوزراء .

إن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بنظم المجالس البلدية والقروية تنص على أن للمجلس أن يفرض في دائرة اختصاصه رسوما على مراكب الصيد والنزهة كما نصت المادة ٢٥ منه على أنه لا يكون قرار المجلس فيما يفرض من الرسوم بالتطبيق لأحكام المادتين ٢١ و ٢٣ نافذا المعمول إلا بعد مصادقة وزير الصحة العمومية عليه وتجب موافقة الوزير على كل تخفيض أو إلغاء للرسم أو تقصير أجل سريانها .

قطباً لهذه النصوص يكون للمجلس أن يلقى ما يتبين عدم ملائمة من الرسوم التي يقررها حسبما يتبين من ظروف الحال مراعاة لصالح أهالي المدينة أو القرية التي يقوم على شئونها وذلك بعد موافقة الوزير المختص كما يحتم القانون .

على أنه يجب أن يلاحظ في هذا الصدد أن الإلغاء يقتصر أثره على المستقبل لحسب أي أن القرار الملغى ينتج آثاره حتى تاريخ إلغاؤه .

ويرتب على ذلك أن الرسوم المستحقة للمجلس من تاريخ تقريرها حتى تاريخ إلغائها تعتبر من أموال المجلس .

ولما كانت المادة ١٥ من القانون رقم ١٤٥ الصادر بتاريخ ١٩٤٤/٨/٢١ بنظم المجالس البلدية والقروية تنص على أنه مع مراعاة أحكام المادة ١١

لا يجوز للمجلس بدون موافقة مجلس الوزراء النزول بشئ مقابل عن
حقه في الأموال والمنشآت أو المؤسسات التي يملكها أو يقوم بإدارتها .

فبناء عليه يكون قرار المجلس الصادر بإلغاء الرسوم صحيحاً وناقذاً بعد
مواقة الوزير المختص عليه . وهذا فيما يتعلق بالرسوم اللاحقة لقرار
المجلس أما الرسوم التي استحدثت قبل صدور هذا القرار فينبغي الحصول
على موافقة مجلس الوزراء قبل التنازل عنها .

(قوى قسم الرأى لوزارة الشؤون البلدية والقروية رقم ٨٧٨ في
٢٥-٣-١٩٥١ . مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة
والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٥٠ من ٣٤٩)

١٣٠ - تظلم - مواعيد.

ليس للجلس البلدى أن يعدل من مواعيد التظلم المشار إليها في المرسوم الصادر في ٣٠ - ١٠ - ١٩٤٥ في شأن الرسوم البلدية .

تلخص الوقائع في أن لجنة الحصر والتقدير التابعة للبلدية ربطت رسوم تجارية سنوية قدرها ١٠ جنية على كل وأخطر مالكة بتاريخ ٢١ / ١٠ / ١٩٥٠ بسداد الرسوم عن المدة من ١ / ١ / ١٩٤٥ إلى ٣١ / ١٢ / ١٩٤٩ ما لم يقدم المستندات الدالة على استجاره للحل كما أشير إلى حقه في التظلم في مدة ١٥ يوماً من إخطاره .

ولما لم يتظلم الممول من هذا التقدير في المدة القانونية أنذر بتاريخ ٢٥ / ١١ / ٥٠ بدفع مبلغ ٥٠ جنية قيمة الرسوم في المدة المذكورة وامتنع الممول عن استلام الانذار وأرسل شكوى بتاريخ ٣٠ / ١١ / ١٥٠ يتلص إعادة النظر في تقدير الرسوم لأنه يستأجر محله بإيجار قدره ١٥ جنية شهرياً طبقاً لعقد الإيجار الذى قممه .

ورفضت لجنة التظلمات بالمجلس شكوى الممول من الناحية الشكلية لورودها بعد اليماد القانوني وحجز المجلس على عمل الممول في ٢٧ / ١ / ١٥١ وتحدد يوم ١٥ / ٢ / ١٥١ لبيع موجودات المحل المحجوز عليه . وبتاريخ ٣٠ / ١ / ١٩٥١ ورد إنذار إلى المجلس من الممول يطلب فيه إيقاف الإجراءات الخاصة بالبيع والحجز لأن محله لا يخضع لربط الرسوم التجارية ويحمل المجلس مسؤولية السير في هذه الاجراءات .

وتنص المادة ١٢ من مرسوم ٣٠ / ١٠ / ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية على أن لجنة الحصر والتقدير تبدأ عملها في أول يناير من كل سنة على أن تنتهي منه في مدى شهر ثم تقدم كشوف الحصر والتقدير إلى رئيس المجلس موقعا عليها من الأعضاء . وتنص المادة ١٢ من المرسوم على أن رئيس المجلس يخطر كل عمول بخطاب موصى عليه بقيمة الرسوم التي قدرت عليه وتعد إدارة المجلس كشواً بأسماء الممولين وقيمة الرسوم المقدرة على كل منهم وتلتصق هذه الكشوف على لوحات خاصة يعدها المجلس لهذا الغرض وتعرض في دار المجلس مدة ١٥ يوماً بعد انتهاء مدة عرض الكشوف المبين بها أسماء الممولين وقيمة الرسوم المقدرة على كل منهم ويكون عرض الكشوف في الشهر التالي للشهر الذي تقدر فيه الرسوم بمعرفة لجنة الحصر والتقدير .

وعلى ذلك نرى أن قرار لجنة التظلمات برفض الشكوى التي قدمها الممول بتاريخ ٣٠ / ١١ / ١٩٥٠ من الناحية الشكلية استناداً إلى أنها قدمت بعد ١٥ يوماً من نيعاد إخطاره بدفع الرسوم يعتبر قراراً غير صحيح حتى ولو حدد المجلس للممول في الاخطار المذكور مياداً للتظلم قدره ١٥ يوماً لأن المجلس لا يملك أن يعدل في المواعيد المنصوص عليها في المرسوم المذكور أما إذا كان المجلس قد عرض الكشوف الخاصة بأسماء الممولين وقيمة الرسوم المستقيمة على كل منهم مدة ١٥ يوماً أخرى ولم يتظلم فيها الممول من التقدير فإنه في هذه الحالة فقط يمكن رفض شكوى الممول من الناحية الشكلية لتقديمها بعد المواعيد القانونية .

(قوى قسم الرأى لوزارة الشؤون البلدية والقروية رقم ٧١٠ فى ٢٥-٢-١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . الستين الرابعة والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٥٢ ص ٣٥٢)

١٣١ - تعديل الرسم البلدى بالزيادة - عدم تحديد القانون موعداً له .

إن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ والمرسوم الصادر في أكتوبر ١٩٤٥ لم يحدد للجالس البلدية ميعاداً لزيادة الرسوم بل جاءت صيغتهما مطلقة في هذا الشأن. والأصل في النصوص المطلقة أن تؤخذ على إطلاقها ما لم يرد عليها قيد بنص آخر . أما المادة ١٢ من مرسوم سنة ١٩٤٥ التي تستند إليها المدعية فإنها تنص على أن لجنة الحصر والتقدير تبدأ عملها في أول يناير من كل سنة على أن تنتهى منه في مدى شهر ثم تقدم كشوف الحصر والتقدير إلى رئيس المجلس موقفاً عليها من الأعضاء . وظاهر من نص المادة سالفة الذكر أنها خاصة بعمل لجنة الحصر والتقدير التي لا شأن لها ولا صفة في فرض الرسم ولا يمكن أن يعتبر نص هذه المادة قيدا على حق المجلس نفسه في إجراء تعديل الرسوم بالزيادة في غير الوقت المشار إليه فيها وليس في القانون ما يمنع المجلس من العدول عن تقديره السابق مادام لا يتعدى الأساس المينة في المرسوم الصادر في ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ الخاص بتحديد أساس الرسوم البلدية والمعدل بالمرسوم الصادر في ٢٠ سبتمبر ١٩٤٥ .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ١٢٤٩ لسنة ١٩٥٣/٢/٧
بموجبة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السابعة - رقم ٢٨١ ص
٤٤١ وفي القضية رقم ١١٠٦ لسنة ١٩٥٣/٣/١٥ - نفس المجموعة
رقم ٣٩٢ ص ٦٦٦ وفي القضية رقم ٤٠١ لسنة ١٩٥٣/٥/٢٤ - نفس المجموعة
رقم ٦٧٧ ص ١٢٨٧) .

١٣٢ - تقدير - إجراءاته .

إن القانون رقم ١٩٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بتنظيم المجالس البلدية والقروية والرسوم الصادر في ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ تنفيذاً له يتنا مراحل متميزة تمر بها إجراءات تقدير الرسم البلدي؛ وهي أن المجلس البلدي هو صاحب الصفة في فرض الرسم طبقاً للمادة ٢٣ من القانون . وهو يفرضه طبقاً للأسس والقواعد التي عينها الرسوم ولا يكون قراره نافذاً إلا بعد مصادقة الوزير (المادة ٢٥) ثم يبدأ بعد ذلك عمل لجنة الحصر الذي تقوم به دون الرجوع إلى المجلس ثم يقوم الرئيس بإخطار كل عمول بمطالبة موصى عليه بقيمة الرسوم التي قدرتها عليه ثم يبدأ بعد ذلك التظلم من الرسوم المقدرة وعرض هذه التظلمات أمام اللجنة فتصدر قراراتها فيما يمرض عليها من تظلمات . (المواد ١٠ وما بعدها من الرسوم .)

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٢ لسنة ١٩٥٤/٢/١٤)
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الثامنة - رقم ٢٣٢ ص ٦٥٤ .

١٣٣ - تقدير - القيمة التجارية .

تقسيم مرسوم ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ للمحال التجارية إلى درجات - القيمة التجارية اعتباراً من عناصر تحديد أهمية المحال .

يبين من نص المادة الأولى من المرسوم الصادر في ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ الخاص بتحديد أسس الرسوم البلدية أنه يقضى بتقسيم المحال إلى درجات حسب أهميتها النسبية ، على أن تكون القيمة التجارية لهذه المحال عنصراً من العناصر التي يسترشد بها عند تحديد أهميتها ثم تقسيمها حسب هذه الأهمية . وبذلك لم يجعل واضح النص القيمة التجارية دون سواها أساساً لتحديد أهمية المحال التجارية عند تقسيمها على ما يذهب إليه المدعى ، بل هي عنصر فقط من العناصر التي تراعى في تحديد أهمية المحال بالقياس إلى المحال الأخرى . ولو قصد المشرع جعل الرسم البلدي واحداً بالنسبة لجميع المحال المتحدة في القيمة التجارية لما كان ثمة داع للنص على تقسيمها بحسب أهميتها ولا كفى المشرع بالنص على تقسيمها إلى درجات بحسب قيمتها التجارية .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٢١ لسنة ٥ ق جلسة ١٩٥٤/٣/٧ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام القضاء الإداري - السنة الثامنة - رقم ٤٢٩ ص ٨٥٧ . وحكمه في القضية رقم ٢١٨٩ لسنة ٧ ق جلسة ١٩٥٥/٣/٧ - السنة الثامنة - رقم ٣٢٤ ص ٣٤٨) .

١٣٤ - تقدير - معصرة زيت

المقصود بالمحال التي تدار بالقوى المحركة - عدم جواز إختلاف أساس
التقدير في محلين متماثلين .

إن تحديد الرسوم للمحال الصناعية يكون على حسب الأحوال على
أساس الإنتاج الفعلي أو بنسبة مئوية من القيمة الإيجارية ، أما تحديد
الرسم بواقع مبلغ معين عن كل حسان للمحال التي تدار بالقوى المحركة
فانه مقصور على : الورش ، كالحداثة والبرادة والتجارة والسباكة .
ومعصرة الزيت ليست ورشة بالمعنى المقصود من قرار فرص الرسم .
وإذا كانت لجنة المحصر والتقدير قد أخطأت في وصفها سنة ١٩٥٠
واعتبرتها محلا صناعيا في عملية حصر سنة ١٩٥١ فإن تقدير الرسم عليها
يجب أن يكون إما على أساس الإنتاج الفعلي أو بنسبة مئوية من القيمة
الإيجارية إذا تقدر تقدير الرسم على أساس الإنتاج الفعلي . وقد طبقت
اللجنة هذه القاعدة في شأن معصرة أخرى فقدرت الرسم عليها على أساس
١٠٪ من القيمة الإيجارية السنوية . ومن غير المفهوم أن يختلف أساس
التقدير على هذا النحو بين محلين متماثلين في الصناعة فيقدر على أساس القوى
المحرك في أحدهما وبنسبة مئوية من القيمة الإيجارية في محل آخر مثله .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٤٠١ لسنة ١٩٥٢/٥/١٤ ق جلسة
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السابعة - رقم ٦٧٧
ص ١٢٨٨) .

١٣٥ - تقرير الرسم - مصنع .

الاساس الذى يبنى عليه الرسم بالنسبة للمحال الصناعية .

إن الفقرة الثانية من المادة الأولى من المرسوم الصادر فى ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ تنفيذاً للقانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بتنظيم المجالس البلدية والقروية كانت تقضى بأن يكون تحديد الرسوم على المحال الصناعية على أساس القوى المحركة فيها وعدد الدواليب أو الآلات أو الأنوال التى تدار فيها أو نسبة مئوية من القيمة الإيجارية للكان الذى تشغله . ثم عدلت هذه الفقرة بالمرسوم الصادر فى ٣٠ سبتمبر ١٩٤٨ تعديلاً يقضى بأن يكون تحديد الرسوم على أساس الإنتاج الفعلى للمحال الصناعية فإذا تعذر التحديد على هذا الأساس يكون على أساس القوى المحركة فى هذه المحال أو عدد الدواليب أو الآلات أو الأنوال التى تدار فيها أو نسبة مئوية من القيمة الإيجارية للكان الذى تشغله .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٩٩ لسنة ٤ ق جلسة ١٢/٢/ ١٩٥٣ - بمرعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السابعة - رقم ١٥٨ ص ٤٤١ وفى القضية رقم ٤٧ لسنة ٦ ق جلسة ٢٤/٥/ ١٩٥٣ - نفس المجموعة - السنة السابعة - رقم ٦٧٧ ص ١٢٨٧) .

١٣٦ - حقيقة الرسم البلدى - اختلافه عن الضرائب.

إن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ والمرسوم الصادر تنفيذاً له في ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية قد جاءا مطابقين للدستور لأن الفرائض التي تجبها السلطات البلدية في دائرة البندر إنما تنفق حصيلتها في سبيل تحسين للمرافق العامة في البندر وفي سبيل ما يدور على الأهالي بالنفع فهي في حقيقتها رسم في مقابل خدمات معينة تؤديها تلك السلطات للمتفعين يوزع على أساس ما يعود عليهم من المنفعة . وهي على هذا الوضع بنأى عن الضرائب بمعناها القانوني .

ز أحكام محكمة القضاء الإداري في القضايا ٦٣٠ لسنة ١٥٥٥ و ٧٨٩ لسنة ١٩٥١ / ١١ / ٦ جلسة ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السادسة - رقم ١٣ من ٢٣ - وق ٤٨٣ لسنة ٤ جلسة ٤ / ١٢ / ١١٥١ - نفس المجموعة - رقم ٤٣ من ٩٥ - وق ٧٣٨ لسنة ٥ جلسة ٥ / ٢ / ١٩٥٢ - نفس المجموعة - رقم ١٥٢ من ١٢٨ وق ١٥٠ لسنة ٥ جلسة ٥ / ١٨ / ١٢ / ٥١ وق ٧١٨ لسنة ٥ جلسة ٥ / ١١ / ٣ / ١٩٥٢ - نفس المجموعة - رقم ٢١٩ من ٦٤٨ - وق ٦٥٢ لسنة ٢ و ٦٤٦ لسنة ٥ جلسة ٥ / ٢٥ / ٣ / ١٩٥٢ وق ٤٣٦ لسنة ٤ جلسة ١ / ٤ / ١٩٥٢ - نفس المجموعة - رقم ٢٦٦ من ٧٥٧ وق ٥٩٣ لسنة ٥ جلسة ٢٩ / ٤ / ٥٢ - نفس المجموعة رقم ٣٢٩ من ٩٠٠ ، وق ٢١٨ لسنة ٧ جلسة ١٨ / ٣ / ١٩٥٥ - السنة التاسعة - رقم ٣٢٤ من ٣٤٨) .

١٣٧ خضوع - شركات الامتياز.

شركات الامتياز التي تقوم بإدارة مرفق عام تخضع الرسوم البلدية وإن كانت الممتلكات المفروضة عليها تلك المرسوم مما يحول للحكومة عند انتهاء الامتياز .

إن العبء في فرض الرسوم البلدية على المحلات التجارية أو الصناعية ليست بالمحلات ذاتها وإنما بنشاطها التجاري أو الصناعي فتي كان للمحل نشاط من نوع ما أراد الشارع إخضاعه للرسم وجب سريانه عليه (حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٤٢٣ سنة ٢ القضائية) .

وبصرف النظر عما تثيره شركة القنال بشأن ملكية (واپور المياه) وما ورد بشأنها من نصوص في عقد الامتياز فإن هذا لا يفي أنها تقوم باستغلال هذا الواپور خلال المدة المحددة في ذلك العقد وهي في قيامها بهذا الاستغلال إنما تباشر نشاطاً من نوع ما أراد الشارع إخضاعه لرسوم البلدية - أسوة بخضوع دخلها الناتج عنه لضريبة الأرباح - وعلى هذا الأساس لا شك في خضوع شركة القنال لتلك الرسوم . أثناء قيامها بهذا الاستغلال .

وبناء على ذلك نرى أنه لا محل لاستناد الشركة إلى نص المادة ١١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ أو إلى المادة ١٣ من قانون الامتياز المشار إليه في كتابها حتى لا تخضع للرسوم البلدية المفروضة على واپور المياه - ويكون تنظيمها المبني على ذلك غير قائم على أسس .

(فتوى قسم الرأي لوزارة الشؤون البلدية والقروية رقم ٢٢٢١ في ٢٣ - ٨ - ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي السخين الرابعة والخامسة - أكتوبر ٤٩ ، سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٤٧ ص ٢٤٦) .

١٣٨ خضوع - عوامة .

تكنى المشاركة في الانتفاع بالخدمة للألتزام بالرسم البلدى .

لا جدال فى أن من سلطة المجلس البلدى أن يفرض رسوما على المتفعين بالخدمات العامة إنتفاعاً خاصاً ، ومثل هذه الرسوم لا يشترط فيها أن تكون الخدمة التى تؤدى عليها هذه الرسوم مقصورة على المتفع بها وحده لا يشاركه فيها سواه ، بل يكفى أن تكون هناك مشاركة منه فى الانتفاع بالخدمة على صورة أو أخرى حتى يكون هناك مبرر لفرض رسم عليه مشاركة منه فى تكاليف الخدمة العامة طالما كان فرضه فى الحدود المعقولة . وما يحصل من أصحاب العائمات الراسيات تجاه الشاطئ له صفة الرسم وخصائصه ؛ إذ هو يحصل منهم نظير الانتفاع من الخدمات العامة التى يقوم بها المجلس من رصف وإنارة للشاطئ ، إلى غير ذلك .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ١٤٢١ لسنة ٧ ق جلسة ٢/٣/٥٥
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة التاسعة - رقم
٢٤٧ ص ٧٥) .

١٣٩ - خضوع - صناعات زراعية .

سريان الرسم البلدى عليها .

إن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ لم يعف الصناعات الزراعية من استحقاق الرسوم البلدية بنص مماثل للنص الوارد في الفقرة الرابعة من قانون ضريبة رؤوس الأموال المنقولة رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ حيث قضى باعفاء المنشآت الزراعية إذا لم تكن متخذة شكل شركات مساهمة لهذا يكون الرسم مستحقاً على الحالين باعتبارهم أصحاب محال صناعية زراعية خصوصاً وأن هذه المهنة من موارد الكسب في نطاق نشاط البلدية ويستفيدون من خدماتها - ولا تلتفت المحكمة إلى قول المدعى أن مهنة زراعية ولا تعتبر تجارية في نظر المادة ٢ من قانون التجارة ذلك أننا في صدد تطبيق أحكام القانون العام في الشئون الضريبية ، والرسوم المستحقة مقابل خدمات عامة وهو أمر يتوقف على تحقق وجود دخل للمول مع إنتفاعه بخدمة مقابل ما يفرض عليه من رسم - ولنا في صدد تطبيق أحكام القانون الخاص في شئون التجارة التي تفرق بين التاجر وغيره في تطبيق نصوص مشددة على التاجر وحده فيما يتعلق بإثبات الحقوق و'تحفظ' عليها والتخلص منها لما تتطلبه التجارة من أحكام خاصة تتفق مع ظروف التجارة وأحوالها .

(سبم محكمة القضاء الإداري في القضية ٢٦٦ لسنة ٤ في جلسة ١٠/١٠/١٩٤١ .
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - الستة السادسة رقم ١ ص ١) .

١٤٠٠ - خضوع - محال تجارية وصناعية - تنوع النشاط .

العبرة في تقدير نوع الرسم المستحق على المحل التجارى أو الصناعى بنوع النشاط الذى يقوم به فإذا قام بنوعين من النشاط يخضع كل منهما لنوع معين من الرسوم وحب اخضاع المحل لرسم النوعين في حدود نشاط كل منهما .

إن العبرة في فرض الرسوم البلدية على المحلات تجارية كانت أو صناعية ليست بالمحلات ذاتها وإنما بنشاطها التجارى والصناعى ففى كان للمحل نشاط من نوع ما أراد الشارع اخضاعه للرسم وجب سريانه عليه بغض النظر عن المكان أو الأماكن التى يشغلها .

فإذا كان أحد التجار يباشر فى محله تجارة البقالة مضافاً إليها تجارة الخور بالزجاجة أو بالجملة فإنه يخضع للرسم المقروض على كل من نوعى التجارة باعتبار أنه يمارس نوعين من أنواع النشاط التجارى يخضع كل منها لرسم مستقل .

على أنه يراعى عند تقدير الدرجة التى يوضع فيها المحل باعتباره محل بقالة اتخاذ البقالة التى تباشر فيه وحدها دون تجارة الخور أساساً لهذا التقدير كما يراعى عند تقدير الدرجة التى يوضع فيها المحل باعتباره محل بيع خور اتخاذ تجارة الخور وحدها دون تجارة البقالة أساساً لهذا التقدير .

(نرى قسم الرأى لوزارة الشؤون البلدية والقروية رقم ١٥٠٠ فى ٢٨ - ٥ - ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة - أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٤٨ ص ٣٤٧) .

١٤١ - خضوع - محال تجارية وصناعية.

العبرة في فرض الرسم على المحال التجارية والصناعية بنشاطها - لا عبرة
بالاسم الذي بحمله المحل أو بالمكان الذي يشغله .

إن العبرة في فرض الرسوم البلدية على المحلات تجارية كانت أو صناعية
ليست بالمحلات بذاتها وإنما بنشاطها التجارى أو الصناعى . فتمى كان للمحل
نشاط من نوع ما أراد الشارع إخضاعه للرسم وجب سريانه عليه بغض
النظر عن الأسماء المختلفة التى تحملها هذه المحلات أو الأما كن التى تشغلها .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ٤٣ لسنة ٣ فى جلسة ١٧/١/١٩٥٠ -
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الرابعة - رقم
٦٠ ص ١٩٩) .

١٤٢ - خضوع - محليج قطن -

لاوجه لما يثيره المدعى من عدم إمكانية تحصيل الرسم من عملائه ،
لأن الرسم المقرض على القطن المحليج بواسطة مجلس بلدى أبى كبير هو
رسم مقرض على المحليج لا على عملائه . أما ما يزعمه عن الضرر الذى
يصيب المجلس البلدى نتيجة لفرض هذا الرسم على محليجه فتلك مسألة
لا شأن له بها ومرد الامر فى تقديرها إلى المجلس البلدى وحده .

(حكم محكمة القضاء الادارى فى القضية ١١٠٦ لسنة ٥ ق جلسة ١٥ - ٣ -
١٩٥٣ - بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة السابعة -
رقم ٢٩٢ ص ٦٦٧) .

١٤٣- خضوع - ملاهى - الملزم بأداء الرسم البلدى عليها.

الرسم البلدى على دخول الملاهى انما يفرض على محال الملاهى ذاتها لا على المتفرجين . وصاحب الملهى هو المسئول عن أداء الرسم البلدى ولا يصح فرضه بالذات مستقلا على المتفرجين .

إن الرسم البلدى يفرض على محال الملاهى ذاتها لا على المتفرجين ويكون صاحب الملهى مسئولا عن أدائه وبالتالي ليس له أن يضيفه على ثمن التذكرة أو يحصله من الجمهور فإذا فرضه على المتفرجين بأى طريقة وحصله منهم فإن هذا الرسم يعتبر من باب أولى من ضمن أجره الدخول وتسرى عليه الضريبة .

وبما أن الرأى الذى ذهب إليه إدارة البلديات فى تفسير القرار الوزارى الصادر بتاريخ ١٦/٩/١٩٣١ الذى تصرح بامقتضاه مجلس الجيزة البلدى بتحصيل رسوم بلدية لا يطابق نص القرار ومدلوله إذ يشير القرار إلى تحصيل رسوم البلدية بواقع خمسة مليمات عن كل تذكرة دخول تصرف من تلك المحال بمعنى أن تحصل تلك الرسوم من إيراد تذكرة الدخول التى يحصلها المستغل لنفسه على أن ماورد بصدر القرار الوزارى إلا يقصد به المتفرجون بل ينصرف إلى تذاكر الدخول بدليل ذكر هذا المعنى صراحة فى نهاية القرار وعلى ذلك فإن قيام مجلس بلدى الجيزة بتحصيل هذا الرسم بمعرفة مندوبيه من الجمهور وقت دخوله هذه الدور بمقتضى مذكرة خاصة أعدت لهذا الغرض بمعرفة البلدية لا سند لها وتحميل المتفرجين بها بلا مبرر حالة أن المستغلين لهذه الدور هم المسئولون شخصياً عن أدائه من إيراد الدخول وبما كان المستغلون قد حصلوا رسوم البلدية من الجمهور

عن طريق مجلس بلدى الجيزة فإن هذه الرسوم تعتبر من ضمن أجرة الدخول وتسرى عليها ضريبة الملاهى ويجوز تبعاً لذلك العمل على تحصيل فرق الضريبة على الحال الواقعة فى منطقة الجيزة على هذا الأساس (١).

(قرئ قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٣١٦ - ١٥ - ٥ بتاريخ ٢١ - ٤ - ١٩٤٩ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٥٥ ص ٥٦٣)

(١) بهذا المعنى قضت محكمة القضاء الادارى أيضاً فى القضية ٧ لسنة ٢ فى جلسة ١ - ٢ - ١٩٥١ مقررته وأن القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ رخص للمجلس البلدى فى فرض الرسوم على الحال العمومية يؤدبها مستغلوها وليست الملاهى إلا بعض أنواع هذه الحال وكل ما فى الأمر أن القانون أفرد بها بالذكر لاختلاف الأساس الذى رأى أن يحدد على مقتضى الرسم الذى يفرض فيها عنه فى باقى الحال العمومية وبذلك يكون المتحمل بالرسوم على الملاهى هم أصحابها لاروادها جرياً على هذا الأصل العام وإنفاذها لمقتضىه (مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الادارى - السنة الخامسة - رقم ١١٩ ص ٥٢٣) .

١٤٤ - خضوع - نحال.

يعتبر النحال صاحب مصنع حكا ولو لم يوجد له محل تجارى - بمرئان حكم المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ عليه

إن قول المدعى أن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ لا تسمع بفرض رسوم بلدية إلا على أصحاب المحال الصناعية أو التجارية وأنه لا يملك محلاً تجارياً أو صناعياً في دائرة البلدية مردود بأن طبيعة مهنة المدعى كنحال لا تتطلب فتحه محلاً صناعياً وذلك أن تربية النحل من الصناعات الزراعية التي تتم باقامة خللايا والمحافظة عليها فنيا والنحل ينتشر حيثما يشاء ويعود ليودع العسل في تلك الخللايا ليجمعه النحال ويبيته للتصرف ولا يتوقف التصرف في العسل على إيجاد محل تجارى بل يستطيع النحال أن يبيع عسله في موضع الخللايا أو في منزله أو في الأسواق كيفما يشاء ومن ثم فإن العملية يمكن إتمامها كاملة ما بين النحل والمسكن وفي هذا الكفاية لا اعتبار المدعى صاحب مصنع حكا عن تطبق عليهم المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ خصوصاً وأن هذه المادة لا تتطلب توافر شكل خاص للمصنع أو للتاجر .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٢٦٦ لسنة ٤ ق جلسة ١٠٠٩ - ١٩٥١ - بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السادسة - رقم ١ ص ١) -

١٤٥ - خضوع نقل الاشخاص والبضائع .

نقل الأشخاص والبضائع بطريق السكة الحديد أو السيارات العامة عمل تجارى بطبيعته - جواز فرض رسم بلدى على محطات النقل .

مما لا نزاع فيه أن عملية نقل الأشخاص والبضائع بطريق السكك الحديدية أو السيارات العامة هو عمل تجارى بطبيعته كما نصت على ذلك المادة الثانية من القانون التجارى . كما أن ممارسة هذا العمل تجعل القائم به فى نظر القانون تاجرا ، وتضيق على المحلات التى يباشر فيها نشاطه المذكور صفة المحل التجارى . ولما كانت محطات السكك الحديدية هى المكان المد لمباشرة عملية النقل المذكورة إذ فيها يجتمع المسافرين لركوب القطارات وتودع البضائع لشحنها ونقلها بالقطارات بعد أن تبرم عقود النقل الخاصة بها ؛ فإنها بهذه المثابة تدخل فى عداد المحال التجارية كما يعرفها القانون . وإن كان المعنى اللغوى الذى تعارف عليه الناس للمحال التجارية لا يستسيغ اعتبارها منها ولكن العبارة فى هذا المجال بالتحريف القانونى للمحل التجارى لا بالمعنى المتعارف عليه لغة . ومن ثم يصبح للمجالس البلدية والقروية فرض الرسوم على محطات السكك الحديدية باعتبارها محلات تجارية عملا بنص المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ . ولا يؤثر فى ذلك كون الشركة تباشر نشاطها بمقتضى التزام منحه إياها الحكومة وخولت بمقتضاه حق الانتفاع بالطرق والكبارى بدون مقابل وتدفع مقابله أتاوة للحكومة ؛ إذ لا صلة بين الالتزام الممنوح لها لا استغلال المرفق العام والاتاوة التى تؤديها

للحكومة مقابل هذا الاستغلال ، وبين خضوعها للضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة أو الهيئات الإقليمية . ولا تعارض بين الأمرين إذ لا يميز الدستور إعفاء أحد من الضرائب في غير الأحوال المينة في القانون ، وليس هناك أى نص يعنى الشركة المدعية من أداء الضرائب والرسوم كما أنها لم تدع بأن عقد التزامها تضمن نصاً من هذا القبيل .

أحكام محكمة القضاء الإداري في القضايا ٥٥٥ لسنة ٢ ق جلسة ١٢ - ٦ - ٥١
بمجموعة أحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الخامسة رقم ٣١٠ ص ١٠٣ و ٢١٥
لسنة ٢ جلسة ١٢ - ٦ - ٥١ غير منشور و ٢٦١ و ٢٦٢ و ٢٦٣ و ٢٦٤ و ٢٨١ لسنة ٣
جلسة ١٢ - ٦ - ٥١ - نفس السنة - رقم ٣١١ ص ١٠٤١ و ٦٣٠ لسنة ٤ جلسة
٦ - ١١ - ١٩٥١ - السنة السادسة - رقم ١٢ ص ٢٣ و ٤١٣ لسنة ٥
جلسة ٦ - ١١ - ٥١ - نفس السنة رقم ١٥ ص ٢٥ و ٨٣ لسنة ٤ جلسة ٤ -
١٢ - ٥١ - نفس السنة - رقم ٤٣ ص ٩٥ و ١٥٦ لسنة ٥ جلسة ١٨ - ١٢ - ٥١
غير منشور . و ٧٣٨ لسنة ٥ جلسة ٥ - ٢ - ٥٢ - نفس السنة - رقم ١٥٢ ص
٤٢٨ و ٧١٨ لسنة ٥ جلسة ١١ - ٣ - ٥٢ - نفس السنة رقم ٢١٩ ص ٦٤٨
و ٤٢٦ لسنة ٤ جلسة ١ - ٤ - ٥٢ - نفس السنة - رقم ٢٦٦ ص ٧٥٧ و ٩٥٥
لسنة ٥ جلسة ١٥ - ٤ - ٥٢ - نفس السنة - رقم ٢٩٩ ص ٨٢٤ و ٥٩٣ لسنة ٥
جلسة ٢٩ - ٤ - ٥٢ - نفس السنة رقم ٣٣٩ ص ٩٠٠ .

١٤٦- علم خضوع - مصنع - فرض الرسم البلدى عليه
قبل إنشائه . باطل .

إذا استبان أن المصنع غير موجود على الطبيعة وقت معاينة لجنة
الحصر والتقدير؛ وقد فرض الرسم عليه ولما يبدأ تشييده فإن قرار فرض
الرسوم على المصنع يكون باطلاً حقيقةً بالإنقضاء.

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية رقم ٦٨ لسنة ٥٠ ق جلسة ١٥-٦-١٩٥٣
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى . السنة السابعة - رقم ٧٧٤
ص ١٥٣٣) .

١٤٧ - علم خضوع - معاهد التعليم الحر .

لا تخضع معاهد التعليم الحر للرسوم البلدية التي تفرض على المحال التجارية والصناعية .

إن القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ الصادر بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل قد أعفى بعد تعديله بمقتضى القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ معاهد التعليم من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية إذ تنص المادة ٤٠ منه المعدلة بمقتضى القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ على أن يعفى من أداء الضريبة الجماعات التي لا ترمى إلى الكسب وذلك في حدود نشاطها الاجتماعي أو العلمي أو الرياضي وكذلك للمعاهد التعليمية .

وواضح من هذا النص أن المشرع قد سوى بين معاهد التعليم وبين الجماعات التي لا ترمى إلى الكسب من حيث إعفائها من أداء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وذلك لعلامة واضحة هي أن تلك المعاهد في حدود نشاطها التعليمي لا تتوخى في الواقع أهدافا تجارية .

ولننص هذه المرة من رأينا أن المدارس الحرة لا تعتبر محلات تجارية بالمعنى المقصود في المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ وعلى هذا الأساس لا يكون هناك محل لأخصائها للرسوم البلدية المفروضة على المحال التجارية والصناعية .

(توى قسم الرأى لوزارة الشؤون البلدية والقروية رقم ١١٧٨ فى ١٢ - ٤ - ١٩٥١ بمجموعة مجلس القولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة - أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٤٩ ص ٣٤٨)

١٤٨ - رجعية - سريان الرسم على الماضى - رسوم سنوية.

مادام تطلق الضريبة سنوى فيصح فرضها فى أى وقت من السنة دون
أذ يكون فى ذلك معنى الرجعية .

واضح من الاطلاع على المادة رقم ٣٣ من القانون ١٤٥ لسنة ١٩٤٤
والرسوم المحدد للقواعد الخاصة بأساس هذه الرسوم وطريقة التنظيم
منها وكيفية تحصيلها وكذلك أحوال الاعفاء منها وتخفيضها أنها على إيرادات
ذات نطاق سنوى إذ أغلبها رسوم على محلات صناعية وتجارية .

ومن المسلم به أنه مادام نطاق الضريبة سنوى فيصح فرضها فى أى وقت
من السنة دون أن يكون فى ذلك معنى الرجعية ويقول فى ذلك الأستاذ
مدوح مرسى فى كتابه الضريبة على الإيرادات علماً وعملاً (ص ١٦٥) :

من المسلم به أن الضرائب على الإيرادات ذات النطاق السنوى
كالضرائب على الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل يجوز
لصالحه الضرائب قبل مضي المدة المقررة فى المادة ٩٦ من قانون الضريبة
على الإيرادات والمسقطه لحقها أن تغير فى مواعيد الربط التى قررتها
بالنسبة لمول معين أو بالنسبة للمولين المتعددين وأن تصدر أورادا
تكميلية فى تكيف الربط فى خلال تلك المدة دون أن يكون للممول حق
مكتسب فى ربط الضريبة على وجه معين بدعوى أن الورد صدر بمبلغ
حدد فلا يصح تغييره إذ أنه مالم يسقط حق الخزانة فى المطالبة بالضريبة

عن مدة معينة يجوز للشارع أن يغير في مواعيد الربط الخاصة بهذه المدة حتى ولو كانت سابقة على القانون دون أن يقال أن المشرع قد مس حقاً مكتسباً وبالتالي أنه جمل القانون أثراً رجعياً .

وقد صدر المرسوم الخاص بقواعد هذه الرسوم في ١٥ نوفمبر سنة ١٩٤٥ ونصت المادة ١٠ منه على أن تؤلف في كل مجلس لجنة للقيام بمصر المحال والمقارات والأشياء والحيوانات وغيرها المينة بالمادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ وتقدير الرسوم البلدية على كل منها طبقاً للأساس الذى اختاره المجلس عند تقدير فرض الرسوم تطبيقاً للواد السابقة وتحديد تاريخ استحقاقها .

ومعنى ذلك أن للمجلس أن يضع الأساس لتقرير فرض الرسوم وتحديد تاريخ استحقاقها ثم تأتى اللجنة بعد ذلك لحصر وتقدير تلك الرسوم تمثيلاً مع ما وضعه المجلس من أسس لفرض الرسم وتاريخ الاستحقاق .

ولو قلنا أن المقصود بالمادة ١٠ هو أن اللجنة هى التى تحدد تاريخ الاستحقاق لاقتضى ذلك بداهة أن يحدد المجلس أولاً تاريخ الريان .

على أنه واضح من نصوص هذا المرسوم أن نطاق هذه الرسوم سنوى وأنه أُنجز السنة المالية وهى التى تبدأ فى أول مايو وتنتهى فى آخر أبريل من السنة المالية وهذا هو السبب الذى دعا المجلس إلى تحديد تاريخ الاستحقاق من أول مايو عام ١٩٤٦ وكان ذلك فى شهرى مايو وأغسطس عام ١٩٤٦ قبل انتهاء السنة المالية وقبل قيام لجنة الحصر والتقدير بعملها .

يؤيد هذا النظر ما نص عليه في المادة ١٨ حيث تقول : تقوم اللجنة المنصوص عليها في المادة العاشرة في شهر يوليو من كل سنة بمصير ما يكون قد استجد من المحال وغيرها في خلال السنة وتقدر الرسوم المستحقة عليها على أن تتبع بعد ذلك الاجراءات المنصوص عليها في المواد ١٢ و ١٣ و ١٤ و ١٥ و ١٦ و ١٧ من هذا المرسوم .

هذا مع ملاحظة أن المادة ١٢ قد حددت بدء عمل اللجنة أول يناير من كل سنة على أن تنتهي في ظرف شهر فلو كانت السنة تبدأ من يناير لما عبرت المادة ١٨ بعبارة خلال المدة .

على أن المادة ٢٢ جاءت أصرح من ذلك وهي تتحدث عن أحوال الإعفاء من الرسوم فقالت : لا ترفع الرسوم البلدية خلال السنة المالية إلا إذا زالت الأسباب الداعية لقرضها ومع ذلك فلا ترفع الرسوم من المحلات الثابتة تجارية أو صناعية التي يقتصر العمل فيها على فترات متقطعة من السنة ويجوز تخفيض الرسوم البلدية في أثناء السنة إذا طرأ من الظروف ما يجعل الرسم الذي كان مربوطاً من الأصل غير متناسب مع الحالة الجديدة.

ويكون الرفع أو التخفيض بناء على طلب يقدمه الممول ويتخذ في شأنه الاجراءات المنصوص عليها في المواد ١٥ و ١٦ و ١٧ من هذا المرسوم . ويكفي دليلاً على أن لا رجعية في نرض هذه الرسوم وأنها تفرض على نطاق سنوي نص المادتين ١٨ و ٢٢ من المرسوم .

من أجل ذلك نرى صحة سريان هذه الرسوم من أول مايو سنة ١٩٤٦

طبقاً لقرارات المجلس والقرار الوزاري المشار إليه .

(فتوى قسم الرأي لوزارة الصحة رقم ٦٤٦٨ بتاريخ ١٤-٧-١٩٤٧ المجموعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦-
سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٩٧ ص ٣٠٠)

١٤٩ رجعية - المعول عليه في بحث الأثر الرجعي.

المعول عليه في بحث الأثر الرجعي بتاريخ قرار المجلس البلدى لا بتاريخ
مصادقة الوزير .

إن المادة ٢٣ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالمجالس البلدية والقروية قضت بأن لتلك المجالس أن تفرض في دائرة اختصاصها رسوماً على المحال الصناعية ، وبأن تعين بمرسوم القواعد الخاصة بتحديد أساس هذه الرسوم كما نصت المادة ٢٥ من هذا القانون على ألا تكون قرارات المجالس المذكورة فيما تفرضه من رسوم تطبيقاً لأحكام المادة ٢٣ السالفة الذكر نافذة المعول إلا بعد مصادقة الوزير عليها . والمستفاد من هذه النصوص وبما للمجالس المذكورة من صفة إقليمية تمثيلية وشخصية معنوية أن لتلك المجالس الحق في فرض الرسوم البلدية وكل ما في الأمر أن قراراتها في هذا الشأن لا تعتبر نافذة إلا بعد تصديق صاحب الوصاية الإدارية عليها ، وهو وزير الشؤون البلدية والقروية وأن تصديقه في هذه الحالة ينصب على القرار برمته بما في ذلك التاريخ الذى يحدد المجلس البلدى لسريان القرار إذا ما حدد بالفعل تاريخاً ولا يعتبر هذا أثراً رجعياً بل تصديقاً لاحقاً على قرار سابق أما إذا لم يحدد المجلس البلدى تاريخاً لسريان قراره فإنه يسرى من تاريخ نشر القرار الوزارى أو من تاريخ لاحق له يعينه القرار، على أنه لا يجوز لتلك المجالس أن تحصل سريان المرسوم من تاريخ سابق

على صدور قرار فرضها من المجلس إذ في هذه الحالة يكون القرار متعلوياً
على أثر رجعي وهو مالا يجوز قانوناً .

(أحكام محكمة القضاء الإداري في القضايا ٢٧٧ لسنة ١ ق جلسة ١٧ - ١ -
١٩٥٠ - مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الرابعة - رقم
٥٦ ص ١٨٥ وق ٩٩ لسنة ٤ ق جلسة ١٢ - ٢ - ١٩٥٢ - السنة السادسة رقم
١٥٨ ص ٤٤٢ وق ٧١٨ لسنة ٥ ق جلسة ١١ - ٣ - ١٩٥٢ - رقم ٢١٩ ص ٦٤٨
وق ١٢٤٩ لسنة ٥ ق جلسة ٧ - ٢ - ١٩٥٢ - رقم ٢٨١ ص ٤٤٢ - وق ٢٤٣
وق ٦٥٧ لسنة ٥ ق جلسة ١٦ - ٦ - ٥٢ - السنة السابعة - رقم ٧٨٤ ص ١٥١٤ -
وق ٨٢١ لسنة ٥ ق جلسة ٨ - ١١ - ٥٣ - السنة الثامنة - رقم ٥ - ص ٦ وق ١١٩٧
لسنة ٥ ق جلسة ٢٩ - ١٢ - ٥٣ - رقم ١٦٦ - وق ٢٧٤ لسنة ٦ ق جلسة ٣ - ٢ -
١٩٥٤ - رقم ٣٠١ ص ٥٩٥ وق ٢ لسنة ١ - ٢ - ١٩٥٤ - رقم
٣٣٢ ص ٦٥٤) .

١٥٠ - رسوم إضافية - مكان إستحقاقها .

ان الرسوم البلدية الاضافية المرددة على الرسوم الجركية المستحقة على الوارد ورسوم الارضية يستحقها المجلس البلدى للمدينة التى تحصل فيها ادارة الجمارك الرسوم الجركية ورسوم الارضية .

إن المادة ٢١ من القانون رقم ١٥٥ لسنة ١٩٤٩ الخاص بإنشاء مجلس بلدى مدينة القاهرة تنص على أن للمجلس أن يفرض رسوماً مستقلة أو مضافة بنسب مئوية إلى ضرائب أو عوائد أو رسوم حكومية على ألا تعتمد هذه الرسوم النسبية الحد الأقصى المقرر منها على النحو الآتى :

(ب) الرسم على الوارد من البضائع والرسوم الارضية لغاية ١٠٪ .
على الأكثر من قيمة الرسوم الأصلية التى تحصلها إدارة الجمارك فى القاهرة عن هذه البضائع .

ثم صدر القانون رقم ٩٨ لسنة ١٩٥٠ فى شأن المجلس البلدى لمدينة الاسكندرية وجاء فى المادة ٢١ منه بنص مطابق للنص السابق مع استبدال عبارة من قيمة الرسوم الأصلية التى تحصلها إدارة الجمارك فى الاسكندرية بالعبارة الأخيرة من الفقرة السابق الإشارة إليها .

وواضح من هذين النصين أن المشرع أراد جعل المكان الذى تستحق فيه الرسوم البلدية هو مكان تحصيل الرسوم الأصلية على الوارد ورسوم الارضية . ولما كانت هذه الرسوم الأخيرة لا تحل إلا مرة واحدة فإن

الرسوم البلدية لا تحمل إلا مرة واحدة كذلك ويكون المجلس البلدى الذى تحصل فى دائرة اختصاصه هذه الرسوم الأصلية هو الذى يستحق دون غيره الرسوم البلدية الإضافية دون حاجة إلى بحث مع صراحة النص واختلاف طبيعة كل من الرسمين عن الواقعة المنشئة لاستحقاق الرسوم الجمركية .

(فتوى قسم الرأى المجتمع رقم ٢٤٧ فى ٩ - ١١ - ١٩٥٠ بمجموعة مجلس الدولة
لفتاوى قسم الرأى الستين الرابعة والخامسة اكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ -
رقم ٣٨ ص ١٠٦) .

١٥١ - خضوع - عمومية الرسم البلدى.

خضوع شركة واحدة للرسم لا يغير من عموميته .

لا يجوز القول بأن الرسم البلدى الذى فرض على الشركة المدعية هو رسم خاص وليس برسم عام ينطوى تحت البند السابع عشر من عقد الامتياز الذى ألقى على عاتق الشركة المدعية الالتزام بدفع الرسوم البلدية العامة لأن هذا الرسم مفروض على المحال الصناعية بما فيها شركات المياه والكهرباء ومحلات النسيج ومخازن السجاد وورش البلاط ووابورات الطحين والأفران وما فيها وكل ما فى الأمر أن مقدار الرسم يختلف فى كل صناعة عن الأخرى طبقا لأوضاعها الاقتصادية وأن الرسم موضوع هذه الدعوى تصادف أن أنصب على الشركة المدعية وحدها بحكم الواقع إذ أنها دون سواها التى تقوم بإنتاج الكهرباء بمدينة الإسمايلية .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضيتين ٣٤٣ و ٦٤٧ لسنة ٥ ق جلسة ١٦-١-١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة السابعة - رقم ٧٨٤ ص ١٥٦٣) .

١٥٢ دعوى - طعن في الربط - أثره - لا يمنع الحجز .

رفع الدعوى التي يتعرض أصحابها فيها من ربط الرسم أو تقديره لا يمنع المجالس البلدية أو القروية من توقيع الحجز عليهم إدارياً بعد إنذارهم .

حيث أن المرسوم الصادر في ١١/٥/١٩٤٥ الخاص بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية نص على إجراءات تقدير هذه الرسوم والتظلم منها وذلك في المواد ١٠ و ١٨ و لكل بذلك لجنة التقدير فان تظلم الممول من هذا التقدير نظرت لجنة أخرى بينها المادة ١٥ في هذا التظلم ولوزير الصحة في آخر الأمر حق مراجعة اللجنة وإعادة التقدير إليها إن رأى هناك عللاً لذلك والتظلم من تقدير الرسوم يخرج عن نطاق ولاية المحاكم الأهلية بمقتضى المادة ١٦ من لائحة ترتيب المحاكم الأهلية كما يخرج أيضاً من نطاق ولاية محكمة القضاء الإداري إلا إذا وقع مخالفاً للقوانين واللوائح أو نتيجة الأخطاء في تطبيقها وتأويلها أو كان مرده إساءة استعمال السلطة .

ويترب على هذا أن للمجلس أن يسير في إجراءات الحجز الإداري إن تأخر الممول عن دفع الرسوم البلدية المقررة عليه مالم يلجأ إلى الإجراءات التي نص عليها المرسوم الصادر بتحديد أساس هذه الرسوم في المواد ١٤ و ١٧ أو كان قد لجأ إليها ثم أصدرت اللجنة قراراً نهائياً بربط الرسم بعد نظر التظلم . ولا يوقف هذه الإجراءات سواء كانت

معجزاً أم فيما مجرد رفع دعوى موضعها التظلم من فرض الرسوم البلدية أو تقديرها سواء كان رفع هذه الدعوى أمام المحاكم الوطنية أو أمام محكمة القضاء الإداري .

ولا توقف إجراءات الحجز أو البيع الإداريين إلا إذا أودع الممول المبلغ المطلوب الحجز من أجله في إحدى خزائن الحكومة

لهذا نرى أن رفع الدعاوى التي يتضرر أصحابها فيها من ربط الرسوم أو تقديرها لا يمنع المجالس البلدية والقروية بعد إنذارهم من توقيع الحجز عليهم ولا يمنع رفعها بعد الحجز من السير في إجراءات البيع .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة له ومة رقم ١٩٩١ بتاريخ ١٢/١٢/١٩٤٧
مجموعه مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ -
سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٩٩ ص ٣٠٥)

١٥٣- لجنة التظلمات - إختصاصها .

اختصاص لجان التظلم من الرسوم مقصور على الاعفاء منها أو تخفيضها ولا يمتد إلى زيادتها .

نصت المواد ١٠ و ١١ و ١٢ و ١٣ و ١٤ و ١٥ و ١٦ على أن القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منها وقد نصت المادة الساسة عشر على ما يأتي :-
على اللجنة المنصوص عليها في المادة السابعة مراجعة كشوف الحصر والتقدير ولخص التظلمات وتقدير ما تراه من الاعفاء أو الرفع أو التعديل على أن يتم ذلك في مدى خمسة وأربعين يوماً من تاريخ التظلم ولما كان المفروض أن اللجنة لاتراجع جميع ما أجرته لجنة الحصر والتقدير المبينة بالمادة العاشرة بل أن اختصاص هذه اللجنة ينحصر في التظلمات المقدمة من الممولين المعارضين على التقدير أما غير المعارض فاللجنة لاتنظر فيما قرر بشأنه لذلك نصت المادة على أنها بعد مراجعة التظلم في مدة محدودة قدرها خمسة وأربعين يوماً تقرر ما تراه من الاعفاء أو الرفع أو التعديل ويضم من مدلول هذا النص أن عملها لا ينصب على زيادة التقدير بل عملها ينصب على النظر في التظلم من هذا التقدير الذي اعتبر نهائياً بالنسبة للجلس وغير نهائى بالنسبة للبولين الذين يتظلمون منه .

وعلى ذلك نرى أن اختصاص اللجنة المنصوص عنها في المادة ١٦ قاصر على الاعفاء أو الرفع أو التخفيض دون الزيادة .

(فوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية رقم ٤١٧ بتاريخ ١٥ - ٢ - ١٩٤٩
بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الأولى - سبتمبر
٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٩٦ ص ٢٩٩)

١٥٤ - لجنة التظلمات - قرارها - نهائيتها .

إعتماد قرار لجنة التظلمات من وزير الصحة العمومية بمجمله نهائياً ، ومقبولاً
الطعن فيه بالألفاء .

إذا كان مبنى الدفع بعدم قبول الدعوى أن القرار المطعون فيه ليس نهائياً
وكأن الدعوى رفعت بعد التاريخ الذى أصبح فيه قرار لجنة التظلمات
نهائياً لاعتماد من وزير الصحة ونافذاً طبقاً لحكم المادة ١٧ من المرسوم الصادر
فى ٣٠ أكتوبر ١٩٤٥ الخاص بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم
البلدية وطريقة التظلم منها . وقد تضمنت طلبات المدعى الطعن على هذا
القرار النهائى فتكون الدعوى مقبولة شكلاً ويتعين رفض الدفع بعدم
قبول الدعوى لأن قرار لجنة التظلمات ليس نهائياً .

(حكم محكمة القضاء الإدارى فى القضية ٢٨ لسنة ٤ ق جلسة ٢٠ - ٢ - ١٩٥١ -
بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإدارى - السنة الخامسة - رقم
١٤١ ص ٦٢٥) .

١٥٥ - لجنة الحصر والتقدير - تظلم من قرارها -
ميعاده - بدؤه .

لأن العبرة في إفتتاح ميعاد التظلم من قرار لجنة الحصر والتقدير ليس
بإخطار الممول بقيمة الرسوم التي تقدر عليه وإنما بانقضاء ميعاد عرض
الكشوف الميينة بالمادة ١٣ من الرسوم الصادر في ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥
بتعيين القواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية ٤٣٣ لسنة ٢ جلسة ١٧ - ١ - ١٩٥٠ -
مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الرابعة -
رقم ٦٠ ص ١٩٩)

١٥٦- لجان الحصر والتقدير - طعن في قراراتها - تقييده بميعاد الستين يوماً - متى يبدأ .

إن القضاء قد استقر على أن قرارات لجنة الحصر والتقدير المنوه عنها في المواد ١١ وما بعدها من مرسوم تحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم منها الصادر في ٣٠ من أكتوبر ١٩٤٥ هي قرارات إدارية نهائية يجوز الطعن فيها بدعوى الإلغاء على وجه الاستقلال حتى بعد رفع تظلم عنها إلى لجنة التظلمات المنصوص عليها في المادة ١٥ من المرسوم المشار إليه ودون انتظار الفصل فيه منها لأنه ليس هناك ما يحتم اللجوء إلى التظلم الإداري قبل تقديم الطعن القضائي ولا يمنع من قيام التظلم الإداري إلى جانب الطعن القضائي ومن ثم ينبغي أن تراعى مواعيد هذا الطعن من تاريخ إعلان قرار لجنة الحصر والتقدير إلى الممول فتحسب من هذا التاريخ مدة الستين يوماً التي عينها القانون لرفع دعوى الإلغاء .

(حكم عة القضاء الإداري في القضية رقم ١٠٤٨ لسنة ٦ ق جلسة ١٥ - ١٢ -
١٩٥٣ - بمجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة الثامنة -
رقم ١١٨ ص ٢٤٨)

١٥٧ - مجلس بلدى القاهرة - سلطته فى فرض الرسوم والضرائب - الفارق بين الرسم والضريبة .

لا يكون لمجلس بلدى مدينة القاهرة سلطة فرض ضرائب إنما يكون له سلطة فرض رسوم مستقلة .

يبدو من الإطلاع على أحكام المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ أن المشرع لم يخول المجلس حق فرض ضرائب وإنما منحه فقط سلطة فرض رسوم مستقلة ومن ثم يمتنع بحث الطبيعة القانونية لتلك الفريضة التى يفرض المجلس البلدى جبايتها على تعبئة زجاجات المياه الغازية وهل يتضمن ضريبة أم تعتبر رسماً وفقاً لأحكام القانون العام .

وحيث أن الضريبة هى فريضة من المال تجبها الدولة من رعيتهما والقاطنين فى ديارها على قدر يسار كل مكلف تمكينها من أداء المرافق العامة التى تضطلع بها كضريبة الدخل أما الرسوم فهى ضريبة من المال يدفعها الفرد لزماً نظير خدمة معينة تسديها الدولة اليه وتستعين الدولة بمحصيله الرسم على أداء تلك الخدمة .

ومن هذا التعريف يبين أن وجود خدمة معينة قابلة للقياس والتقدير ينتفع بها المكلف بطريق مباشر فى مقابل الرسم الذى يؤديه هو الفارق بين الرسم والضريبة . فالدولة فى قيامها بالمرافق العامة ترى أن من هذه المرافق مالا تستطيع أن تقبض النفع الذى يسود منها على كل فرد من رعيتهما على

حـ دة فلا سبيل إلى الاتفاق عليها إلا من حصيلة الضرائب العامة التي تجبي من الأفراد بقدر يسارهم وبجانب هذه المرافق توجد مرافق أخرى ، كالتعليم ، فهذه المرافق علاوة على النفع العام الذي يعود منها على المجتمع والذي يبرر تولى السلطات العامة لها يوجد تقع يعود على طلاب العلم وهو نفع خاص يحتمل القياس والتقدير فيكون إذاً من المستطاع أن تشاركهم في بعض تكاليف هذه المرافق بطريق الرسوم .

وحيث أنه يتضح من المذكرة التي رفعتها وزارة الشؤون البلدية والقروية لمجلس الوزراء للحصول على موافقته على فرض الرسم المشار إليه أن المجلس البلدى قصد من جباية هذه الفريضة زيادة موارده المالية حتى يتمكن من النهوض بجميع مرافق المدينة لتبدو في المظهر اللائق بها .

وبما أن المجلس في قيامه بتلك المرافق البلدية لا يستطيع أن يقيس النفع الذى يعود من بعضها على كل فرد أو مؤسسة تجارية على حدة وذلك لأن المصانع التي تقدم المياه الغازية وكذلك الافراد يستفيدون من هذه المرافق العامة على حد سواء مما لا يبرر إلزام مصانع المياه الغازية وحدها بأداء الفريضة .

ولهذه الأسباب انتهى رأى اللجنة إلى أن الفريضة التي قررت على تبعة زجاجات المياه الغازية تعتبر ضريبة لا يجوز فرضها إستناداً إلى المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٩ مالم يثبت للمجلس البلدى على وجه التحقيق أن المؤسسة التي يقع عليها عبء هذه الفريضة قد حصلت على خدمة

خاصة أوقع معين مما يحتمل القياس والتقدير في مقابل إلزامها بأداء تلك
الفريضة بحيث يمكن اعتبارها رسماً بالمعنى القانوني الصحيح .

(السنة الرابعة فتوى رقم ٢٢٠٢ في ٢٩ - ٤ - ١٩٥٢ بمجموعة مجلس الدولة
لفتاوى قسم الرأى الستين السادسة والسابعة . سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٢
رقم ٣٤٣ ص ٧٦٢)

١٥٨- مجالس قروية- رسوم مبان- الدكاكين غير الخاضعة لها.

المساكن لا تشمل الدكاكين الغير ماحقة بمبان معدة للسكن وبالتالي لا تخضع هذه الأخيرة للرسوم المقررة على المساكن.

إن المادة الأولى من الامر العالى الصادر في ١٣ مارس ١٨٨٤ نصت على أنه سيبدأ من أول يناير ١٨٨٤ بأخذ عوائد باعتبار جزء من أثنى عشر من قيمة الأجرة عن بيوت السكن واللوكندات والمخازن والدكاكين والوابورات والمعامل والأمالك ذات الإيراد وبالجملة عن جميع أبنية القطر المصرى كما نصت المادة ٣٧ على أن أحكام المواد المتقدم ذكرها لا تكون نافذة إلا في المدن المعينة في الجدول المؤشر عليه بحرف (أ) المرفوق بأمرنا هذا. ونصت المادة ٢١ من القانون رقم ١٤٥ لسنة ١٩٤٤ بشأن المجالس البلدية على أن للجلس أن يقرر رسوماً أضافية على ضرائب المباني وعلى أن له كذلك أن يقرر هذا الرسوم في البلاد التي يقرر فيها ضرائب كما لو كانت هذه الضرائب مقروضة. عليها ونصت المادة ٧٥ من هذا القانون بشأن المجالس القروية على أن تتألف موارد المجلس القروى من الأبواب الآتية (أ) الرسوم الإضافية على عوائد المباني المقررة فإذا لم توجد فتقسم مساكن القرية إلى ثلاث طبقات، الطبقة الأولى تدفع مائة قرش في السنة والطبقة الثانية خمسين قرشاً في السنة والطبقة الثالثة. تدفع خمسة وعشرين قرشاً في السنة مع جواز الإعفاء في الطبقة الثالثة ومن مقارنة هذه النصوص يتضح أن لفظ (مساكن) الواردة

بالفقرة الأولى من المادة ٧٥ لا يشمل النكاكين القائمة أو الغير ملحقة
بمان معدة للسكن إذ أن المسكن لفة هو المسكن أو البيت .

وبناء على ذلك ترى أنه في القرى الغير مقرر فيها ضرائب مبان لا
تخضع النكاكين المشار إليها للرسوم المباني التي يجوز تقريرها على مساكن
القرية ، التي تقسم إلى ثلاث طبقات طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة ٧٥ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية رقم ٤٩٤ في ٢ - ٧ - ١٩٤٨
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر
٤٦ - سبتمبر ٩ - رقم ٢٠٥ ص ٣١٥)

١٥٩ - محلات صناعية - تعطّلها - أثره على الرسم.

ان للعمل بالمحل الصناعى دخلا فى تقدير الرسوم عليه ، فاذا ما تعطل العمل بمحل ما واقصرت ادارته على يوم واحد رغبة فى عدم الفناء رخصته كان من حق الممول أن يطلب إعادة النظر فى مقدار الرسوم .

واضح من الاطلاع على المرسوم للبلين للقواعد الخاصة بتحديد أساس الرسوم البلدية وطريقة التظلم فيها وكيفية تحصيلها وأحوال الاعفاء منها أنه فيما يتعلق بالمحال الصناعية جعل تحديد الرسوم على أساس القوى المحركة فيها أو عدد الدواليب والآلات أو الأنواع التى تدار فيها أو بنسبة مئوية من القيمة الإيجارية للمكان الذى تشغله .

وقد نص المرسوم بعد ذلك فى المادة ٢٢ تحت الباب الرابع المعنون بأحوال الاعفاء من الرسوم على الآتى :-

دلا ترفع الرسوم البلدية خلال السنة المالية إلا إذا زالت الأسباب الداعية لفرضها ومع ذلك فلا ترفع الرسوم عن المحلات الثابتة تجارية كانت أو صناعية التى يقتصر العمل فيها على قترات متقطعة من السنة ويجوز تخفيض الرسوم البلدية فى أثناء السنة إذا طرأت من الظروف ما يجعل الرسم الذى كان مربوطاً من الأصل غير متناسب مع الحالة الجديدة .

ويكون الرفع أو التخفيض بناء على طلب يقدمه الممول وتتخذ فى شأنه الاجراءات المنصوص عليها فى المادة ١٥ و ١٦ و ١٧ من هذا المرسوم .

وحيث أنه يتبين من هذه النصوص ومن مجموع ماورد بمواد هذا المرسوم أن للعمل بالمحل الصناعى دخلا فى تقدير الرسوم عليه .

فإذا ما تطل هذا المحل واقتصرت إدارته على يوم واحد رغبة في عدم إلغاء رخصته كان من حق الممول أن يطلب إعادة النظر في مقدار الرسوم المقررة طبقاً لما نص عليه في المولد ١٥ و ١٦ و ١٧ ومن المرسوم .

ولو قصد الشارع أن يجعل التقدير لازماً سواء أدير المحل أو لم يدر لما نبه إلى حالة خاصة وهي حالة المحال الصناعية التي يقتصر العمل فيها على فترات متقطعة من السنة ولما أجاز تخفيض الرسوم البلدية في أثناء السنة إذا طرأ من الظروف ما يجعل الرسم الذي كان مربوطلاً من الأصل غير متناسب مع الحالة الجديدة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة الصحة العمومية بتاريخ ١٢٩٢ بتاريخ ٢٦ - ١١
١٩٤٧ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنوات الثلاث الأولى
سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ٤٩ رقم ١٩٨ ص ٣٠٣)

١٦٠ - ثانيا : رسوم جمركية .

صدرت بخصوص هذه الرسوم عدة قوانين ومراسيم وأوامر عالية نذكر منها : أمر عال باللائحة الجمركية في ٢ من أبريل ١٨٨٤ وقد عدل بالقانون ٣٧٢ في ٢٢ من يولييه ١٩٥٣ ثم بقانون ٥٠٧ في ١٩ من أكتوبر ١٩٥٥ ثم بقانون ٥٩٥ في ٧ من ديسمبر ١٩٥٥ . وفي ٤ من مايو ١٨٨٥ صدر أمر عال بإنشاء مخازن جمركية في اللواتي عدل بالقانون ٥٠٨ في ٢٥ من أكتوبر ١٩٥٣ . وفي ٧ من مايو ١٩٠٣ صدر القانون رقم ٣ بمقابل مستخدم الجمارك للمهرب وفي ٢٧ من فبراير ١٩٠٥ صدر القانون رقم ٩ بمنع تهريب البضائع وفي ١٣ من مارس ١٩٠٩ صدرت اللائحة الجمركية . وفي ١٤ من فبراير ١٩٣٠ صدر قانون ٢ بتعديل التعريفات الجمركية عدل بالقانون ٣٠ في ١٦ من فبراير ١٩٣١ وبالقانون ١٠٨ في ١٩ من سبتمبر ١٩٣٥ وبالقانون ٤١ في ٢٨ من مايو ١٩٤٠ وبالقانون ١٣٤ في ٢٩ من أغسطس ١٩٤٨ وبالقانون ١٩ في ٩ من مارس ١٩٥٢ وبالمرسوم ٢٢٠ في ٧ من مايو ١٩٥٣ وبالقانون ٦٢ في ١٢ من ديسمبر ١٩٥٣ . وفي ١٤ من فبراير ١٩٣٠ صدر مرسوم بوضع تعريفات جديدة وقد عدلت الرسوم المينة في الجداول المراقبة لهذا المرسوم بمقتضى عدة مراسيم . وفي ١٢ من مايو ١٩٣٢ صدر مرسوم برفع رسم يقي على البضائع الواردة وعدلت الرسوم المينة في الجداول المراقبة لهذا المرسوم بمقتضى عدة مراسيم . كما عدلت أحكام المرسوم ذاته بمرسوم في ٣ من أبريل ١٩٤٦ . وفي ١٤ من فبراير ١٩٣٥ صدر المرسوم ١٩ باغفاء مواد النشر عن السياحة . وفي ٢٨ من أبريل صدر مرسوم بتقرير رسم

بحركى إضافى . وفى ٢٩ من يوليو ١٩٤٨ صدر القانون رقم ١٢٣ بمعد
تقديم التعريفة الجمركية . ومن هذا الموعد يمتنع القانون ١٢٥ لسنة ١٩٤٩
ثم بالقانون ١٠٧ لسنة ١٩٥٠ ثم بالقانون ١٧٣ لسنة ١٩٥١ ثم بالمرسوم
بقانون ٢٢٢ لسنة ١٩٥٢ ثم بالقانون ٤٨٢ لسنة ١٩٥٣ ثم بالقانون ٥٢٣ لسنة
١٩٥٤ ثم بالقانون ٤٨٢ لسنة ١٩٥٥ مدداً آخرها ينتهى فى ٦ من أكتوبر
١٩٥٦ . وفى ١٥ من أبريل ١٩٥٠ صدر مرسوم بقرض رسم صادر على
الأنار . وفى ٣١ من يناير ١٩٥٢ صدر مرسوم باعفاء الكيروزين من
الرسوم الجمركية والرسم القيمى . وفى ١٧ من مايو ١٩٥٢ صدر مرسوم
برسم الصادر على القطن عدل بمرسوم فى ١٥ من أغسطس ١٩٥٣ وبمرسوم
فى ٢٤ من يوليو ١٩٥٤ وبقرار فى ٣١ من أغسطس ١٩٥٥ . وفى ٦ من
نوفمبر ١٩٥٢ صدر مرسوم بتطبيق الرسم الجمركى على ورق الجرائد والمجلات
وعدل بمرسوم فى ١٣ من فبراير ١٩٥٣ . وفى ٢ من ديسمبر ١٩٥٢ صدر
مرسوم بقانون ٣٠٦ بنظام المناطق الحرة . وفى ١١ من ديسمبر ١٩٥٢
صدر مرسوم بقانون ٣٢٤ بنظام السماح المؤقت عدل بالقانون ٥٠٨ فى ٢٥
من أكتوبر ١٩٥٣ . وفى ٢٦ من مارس ١٩٥٣ صدر مرسوم بشأن الرسوم
الجمركية على مخلفات السلطات البريطانية . وفى ٢٣ من أبريل ١٩٥٣ صدر
القانون ١٩١ باعفاء السلك السياسى . وفى ١١ من مارس ١٩٥٤ صدر
القانون ١٣٦ إعفاء الطائرات من الرسوم الجمركية والرسوم البلدية . وفى
٣٠ من سبتمبر ١٩٥٤ صدر قانون ٥١٤ باعفاء محتويات القصور الملكية
من الرسوم الجمركية . وفى ٩ من مارس ١٩٥٥ صدر القانون ١٢٨
بالترخيص بشغل الأراضي والمخازن الجمركية . وفى ٣١ من أغسطس ١٩٥٥
صدر القانون ٤١٨ بقرض رسم استيراد وعدل بالقانون ٥٠٢ فى ١٢ من

أكتوبر ١٩٥٥ . وفي ٣١ من أغسطس ١٩٥٥ صدر قانون ٤٢٤ بوضع فئة
محددة للرسوم الجمركية على الطرود المائلية أو الشخصية . وفي ٢١ من
ديسمبر ١٩٥٥ صدر القانون ٦٣٣ بأحكام التهريب الجمركي . وفي ١٨ من
أبريل ١٩٥٦ صدر القانون ١٧٣ بإضافة فقرة جديدة إلى المادة (١) من
القانون ٢ لسنة ١٩٣٠ بتعديل التعريفات الجمركية . وفي ١٨ من أبريل ١٩٥٦
أيضاً صدر قانون ١٥٤ بفرض رسم إحصائي جمركي بواقع ١ / ٠ . من القيمة
على جميع البضائع المستوردة .

١٦١- استحقاق - تلف البضائع .

الرسوم الجمركية ضريبة مقررة على الاستهلاك فإذا كانت البضاعة تالفة لا يوجد ما يحول دون رد الرسوم الجمركية .

يخلص من مدلول نص اللائحة الجمركية أن الضريبة الجمركية إنما هي في الواقع ضريبة مقررة على الاستهلاك (١) فإذا ما إقتضت المصلحة بتلف البضاعة واستحال بذلك عرضها للاستهلاك فليس هناك ما يحول دون رد الرسوم الجمركية التي دفعت عنها وذلك تمثيلا مع قواعد العدل والإنصاف .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ٢٥ - ٨ بتاريخ ٩ - ٢ - ١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى .
سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٢٩ رقم ٣٤٥ ص ٥٥١)

(١) أن الرسوم الجمركية تعتبر نوعا من الضرائب التي تخضع للأحكام الواردة بالمادتين ٣٤ أو ٣٥ من الدستور (القديم) من أنه لا يجوز إنشاء ضريبة ولا تعديلها أو إلغائها إلا بقانون ولا يجوز تكليف الأهل بتأدية شيء من الأموال أو الرسوم إلا في حدود القانون ولا يجوز إعفاء أحد من الضرائب في غير الأحوال المبينة بالقانون وقد وضع القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ الأصول الواجب إتباعها فيما يتعلق بالرسوم الجمركية :

(فتوى قسم الرأى لوزارة الاقتصاد الوطنى رقم ١٦٦٥ فى ١٧ - ٩ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢١٢ ص ٨٤٣) .

١٦٢ - استحقاق - رسم صادر - هلاك البضاعة .

لا يستحق رسم الصادر إلا بخروج البضاعة من المياه الإقليمية فان هلكت قبل ذلك وجب رد هذا الرسم .

لاحظ القسم أن اللائحة الجمركية قد دخلت من نصوص تحكم موضوع تلف البضاعة أو هلاكها قبل خروجها من المياه الإقليمية فليس بها ما يبيح الرد كما ليس بها ما يمنعه فلا مناص والحالة هذه من الرجوع إلى القواعد العامة .

والضرائب الجمركية هي ضرائب تستحق على البضائع التي تعبر الحدود سواء في الدخول أو في الخروج وتسمى في مصر رسوم الوارد ورسوم الصادر على التوالي .

وما دام الأمر كذلك فإن رسوم الصادر إنما تستحق نهائياً بخروج البضائع من إقليم الدولة . فإذا تلفت أو هلكت قبل خروجها وجب رد الرسم الذي حصل لعدم تحقق الواقعة التي يستحق من أجلها .

أما الحكم الذي أشارت إليه مصلحة الجمارك والذي قضى بعدم جواز اقتضاء رسم الصادر الذي حصل زيادة تطبيقاً لرسوم سري مفعولة بعد شحن البضاعة على الباخرة فقد استند إلى اعتبارات أخرى لا تتعارض مع القاعدة السابقة كقوله أن بقاء الباخرة بالميناء يوماً أو يومين بعد إتمام الشحن يعتبر عملاً خارجاً عن إرادة المصدر ولا يبرر تحميله الزيادة التي طرأت

على رسوم الصادر علاوة على أن المراسم التي تصدر بتعديل الرسوم
الجزركية ينص فيها عادة على أن الزيادة الجديدة لا تطبق إلا على البضائع
التي تدفع رسومها .

لذلك انتهى رأى القسم إلى أن رسم الصادر ضريبة تمتحق بالتصدير.
والتصدير يتم بخروج البضاعة من المياه الإقليمية فإذا هلك البضاعة قبل
خروجها من المياه وجب رد الرسوم التي يكون قد سبق تحصيلها .

(فتوى قسم الرأى مجتمع - رقم ١٧٤ فى ٥ - ٥ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس
الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة اكتوبر ١٩٤٩ -
- جمبر ١٩٥٠ رقم ١٠ ص ٢٣) .

١٦٣ - استحقاق - سفن أعلى البحار - عدم السفر لمدة سنة .

تستحق الرسوم الجمركية على سفن أعلى البحار التي تبقى في المياه المصرية أكثر من سنة دون التقييم بسفر إلى الموانئ الأجنبية .

أن السفينة صاحبة الشأن - كما هو مبين في كتاب المصلحة - مسجلة في قيودات مصلحة الموانئ وللمناظر بأنها من سفن أعلى البحار وقد عرف القانون الجمركي سفن أعلى البحار بأنها هي التي تقوم بأسفار بين الموانئ المصرية والموانئ الأجنبية بصرف النظر عن حمولتها أو أي اعتبار آخر وجهه في الفقرة الثانية من التذييل الوارد بالتعريف الجمركية على البند ٨٠٤ أن السفن الحاملة لشهادة من مصلحة الموانئ والمناظر دالة على أنها من سفن أعلى البحار تبقى معتبرة كذلك مادام لم يحصل أي تغيير في طريقة استخدامها فإذا بقيت راسية في ميناء مصرى بدون عمل فإنها تظل معتبرة من سفن أعلى البحار ما لم يمسح على رسوها أكثر من سنة فإذا انقضت عليها تلك المدة استحققت عليها الرسوم الجمركية .

وبما أنه تبين من كتاب المصلحة أن هذه الباخرة عند عودتها من الخارج في ٦ / ٥ / ١٩٤٩ لم تقم بعد ذلك ولا أكثر من سنة بعمل رحلات خارجية بل ظلت تعمل في الملاحة الساحلية بنقل المياه العذبة من السويس إلى أبي زنيمة بسبب الحاجة عمال المناجم هناك إلى هذه المياه وهذه العمليات التي استخدمت فيها السفينة قد غيرت في طريقة استخدامها كسفينة من سفن أعلى البحار ولا يغير من هذا الاعتبار طلب الشركة بعد معنى أكثر من سنة التصريح للسفينة بالسفر إلى الخارج . ذلك أن السفينة بعد أن

استخدمت لأغراض أخرى غير ما خضعت له سفن أهلى البار قد بقيت
فى المياه المصرية أكثر من سنة دون أن تقوم بأسفار خارجية إلى الموانئ
الأجنبية مما يجعلها خاضعة للرسوم الجمركية عملاً بالفقرة الثانية من التذيل
الوارد بالتريفة الجمركية على البند ٨٠٤ .

(فنى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١٤٤ فى ١٤ - ١ - ١٩٥١ بمجموعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٣٥
صفحة ٧٧٧) .

١٦٤ - إعفاء - أثره على تحصيل العوائد البلدية وعوائد الرصيف .

الإعفاء من الرسوم الجركية بنسبة الأصناف المقرر عليها رسوم جركية تتضمن الإعفاء من عوائد الرصيف إلا إذا نص على غير ذلك .

ينص القانون رقم ٣٦ لسنة ١٩٤٢ المعدل لبعض فقرات الأمر العالي الصادر في ٥ يناير ١٨٩ بشأن قومسيون بلدية الاسكندرية على أن صافي ما يتحصل من الواردات يكون بواقع واحد وربع في المائة من الرسوم الجركية ومدلول هذا النص أنه يجري تحصيل الرسم البلدى على البضائع والأصناف الأخرى التي يكون لها فئات في التعريفات الجركية تعتبر أساساً للتقدير الوارد بهذا القانون مهما كان الأساس الذي تستند اليه هذه البضائع في الإعفاء من الرسوم الجركية أما الأصناف غير المقرر عنها رسم أصلاً في التعريفات فلا تستحق عايتها عوائد بلدية لعدم وجود سند لها في التقدير .

وأما عن عوائد الرصيف فانه إزاء ماورد في الفقرة الأخيرة من المادة الثامنة من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ من أن هذه العوائد تحصل مع رسوم الجرك وبالشروط عينها التي تحصل بها هذه الرسوم فان عوائد الرصيف تكون خاضعة في تحصيلها لذات الشروط التي تحصل بها الرسوم الجركية تبعاً للقاعدة التي تقرر ان الفرع يتبع الاصل إلا إذا نص صراحة في القوانين أو المراسيم المقررة للإعفاء من الرسوم الجركية على أن هذا الإعفاء

لا يتناول عوائد الرصيف فإن هذه العوائد تصبح فى هذه الحالة واجبة
التحصيل .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ — ٤٥ — ٩٥ فى ٣٦ - ٤ -
١٩٤٩ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنوات الثلاث الاولى .
-سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ٩٤٩ رقم ٣٤١ ص ٥٤٥ .

١٦٥ - إعفاء - تخفيض - الغاء .

الفرق بين المادة من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ والفقرة السابعة من المادة ٩ من اللائحة الجزئية .

إن حكم المادة الرابعة من قانون تعديل التعريف الجزئية رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ خاص بحالات الضرورة المستعجلة التي تقتضى باستصدار مراسيم لها قوة القانون بخفض أو الغاء الرسوم الجزئية بصفة مؤقتة أعلى المواد الغذائية الضرورية والمواد الضرورية للصناعات المحلية بينما الفقرة السابعة من المادة التاسعة من اللائحة الجزئية الصادر بها أمر عال في ٢ من إبريل سنة ١٨٨٤ إنما تتعلق بالإعفاء من رسوم الصادر والوارد على البضائع الخاصة بمصالح الحكومة وأفراد الناس المتمتعين بالإعفاء بموجب أوامر أو اتفاقات مخصوصة ، فهذه المادة الأخيرة تحكم في هذا الصدد الإعفاءات الفردية بالنسبة إلى بعض البضائع بينما أن المادة الأخرى تعرض للإعفاء العام على سلع معينة في أحوال محددة أى أن الإعفاء الوارد باللائحة سنة ١٨٨٤ يقوم على معيار مختلط شخصي وموضوعي في حين أن الإعفاء الذي جاء به قانون سنة ١٩٣٠ قائم على معيار موضوعي نوعي بصرف النظر عن المتطوئين تحت أحكامه .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية رقم ٧٧٧ لسنة ٥ جملة ٢٣-٦-١٩٥٣ بمجموعة مجلس الدولة لاحكام محكمة القضاء الإداري لسنة ١-١٣٢٠ رقم ١٣٢ ص ١٦٩٠ وفي القضية رقم ٣٢١ لسنة ٦ جملة ٢٣-٦-٥٣ غير منشور) .

١٦٦ - إعفاء - حق الحكومة فيه .

حق الحكومة في الإعفاء من الرسم الجركي ليس حقاً مطلقاً .

ان المقصود بحكم الفقرة السابعة من المادة التاسعة من اللائحة الجمركية هو الاعفاءات التي تصدر من مجلس الوزراء أو بموجب اتفاقات مع الحكومة باعفاء مصالح الحكومة أو من عدا الحكومة من الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين من الرسوم الجمركية ، وإنه ولو أن الإعفاء المتقدم الذكر يعتبر اعفاءً فردياً لاعاماً إلا أنه لا يجوز قانوناً القول بأن حق الحكومة في هذا الاعفاء مطلق أو بأن هذا الاعفاء منحة يجوز لها أن تمنحه أو تمنعه لأن التفويض التشريعي ليس مطلقاً وأن الأساس في هذا الاعفاء طبقاً للفرض الذي يستهدفه المشرع من النص عليه عام يتصل بالصالح العام ويستلزم أن يكون الإعفاء معتمداً على أساس باب تبرره وأن تكون تلك الأسباب مستمدة من الاعتبارات العامة والعوامل الاقتصادية الوطنية وأن يتمتع بهذا الاعفاء كل من تتوافر له هذه الأسباب فحق أصدر مجلس الوزراء قراراً باعفاء شركة في هذه الحالة عن الرسوم الجمركية فيجب أن يكون قراره مستنداً إلى أسباب توسع له هذا الاعفاء في الحدود المتقدمة ويجب أن يعمم هذا الاعفاء بالنسبة للأفراد أو الشركات الذين يستحقونه للأسباب ذاتها .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية ٧٢٧ لسنة ٥ جلد ٢٣ - ٦ - ٥٣ مجموعة مجلس الدولة لأحكام محكمة القضاء الإداري - السنة السابعة رقم ٨٣٣ ص ١٦٩٠ وق في القضية رقم ٣٢١ لسنة ٦ جلسة ٢٣ - ٦ - ٥٣ غير منشور .)

١٦٧ - إعفاء - سلطة الاعفاء - الأوامر والاتفاقات .

١ - إن عبارة « الأوامر » الواردة بالفقرة السابعة من المادة التاسعة من اللائحة الجركية قصد بها الأوامر التي تصدر من الجهة الادارية المختصة وهو مجلس الوزراء الذي يمثل الحكومة .

٢ - إن عبارة « اتفاقات مخصوصة » قصد بها كل اتفاق أو عقد تبرمه وزارة المالية وغيرها من الوزارات ويتضمن إعفاء المتعاقد معها من الرسوم الجركية وذلك في حدود الشروط والقيود التي ينص عليها فيه .

٣ - إن السلطة صاحبة حق الاعفاء هي مجلس الوزراء الذي يمثل الحكومة على أنه رخص لوزير المالية بمقتضى المادة الثانية من القانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٢ المعدل لبعض مواد القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ الخاص بالتعريف الجركية في أن يمنح بقرار وزاري إعفاءات مؤقتة من الضريبة الإضافية المقررة بموجب هذا القانون سواء بوجه عام أو خاص ويتضح أن اختصاص وزير المالية في تقرير الاعفاء مقصور على الضريبة الإضافية المقررة بالقانونين الصادرين في ١٤ فبراير ١٩٣٠ و ٢١ مارس ١٩٣٢ ولا يمتد إلى الرسوم الجركية ذاتها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ١ - ٥ في ٩ - ٢ - ١٩٤٩ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى . - سبتمبر ١٩٤٦ -
سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٤٢ ص ٥٤٦ وفتوى قسم الرأى مجتمع رقم ٣٧ - ١ - ١٩٩ في ٢٧ - ٦ - ١٩٤٩ نفس المجموعة رقم ١٣ ص ٢٣)

١٦٨ - تصالح - تهريب .

يجوز التصالح في قضايا تهريب الدخان السوداني واستيراد الادخنة المخشوشة أو المخلوطة وجلب بذور الدخان .

استطلعت مصلحة الجمارك الرأى فيها إذا كان من الممكن التصالح في قضايا تهريب الدخان السوداني تمثيلاً مع المادة ٣٣ من اللائحة الجزئية وما إذا كان يمكن اتخاذ هذا الأساس كمقاعدة عامة في الجرائم الأخرى التي نصت القوانين على اعتبارها في حكم التهريب كاستيراد الادخنة المخشوشة والمخلوطة وجلب بذور الدخان المنصوص عليها في القوانين ٧٢ و ٧٣ لسنة ١٩٣٣ .

ويلاحظ أن لمصلحة الجمارك طبقاً للفقرة الأخيرة من المادة ٣٣ من اللائحة الجزئية الحق دائماً في التصالح مع المتهم في جرائم التهريب بالشروط والقيود الواردة بها إلا إذا نص صراحة على عدم جواز الصلح في القوانين التي تعتبر استيراد بعض البضائع أو تداولها أو إحرازها أو بيعها في أنحاء الدولة المصرية تهريباً .

وبما أن الحالات المشار إليها في كتاب مصلحة الجمارك ولو أنها وردت مستقلة بعضها عن البعض وتقدرت فيها العقوبة بغرامة معينة عن كل كيلو جرام من البضائع الممنوعة فإن هذه الجرائم تعد من جرائم التهريب ومن

الممكن التصالح فيها تمشياً مع نص المادة ٣٣ من اللائحة الجزائية حيث لم
يُرد نص على عدم جواز الصلح بشأنها في القوانين التي حظرت عليها
أو تداولها أو إحرازها أو بيعها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٣١٠ في ٣٠ - ١ - ١٩٤٩ مجموعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ٤٦ -
سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٤٨ وص ٥٥٤)

١٦٩ - تفويض تشريعي .

هذه المادة الأولى من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ الاداة الواجب استخدامها في تحديد تعريف الرسوم الجمركية وبيان شروط تطبيق هذه التعريفات وهي الرسوم وعلى ذلك يكون غاليا القانون ، أن يصدر مرسوم يفوض وزير المالية بيان شروط تطبيق التعريفات . ويكون القرار الصادر من الوزير بناء على هذا التفويض باطلا .

بحث قسم الرأي مجتمعاً بجلسته المنعقدة في ٢٨ من أكتوبر سنة ١٩٥١ موضوع القرار الوزاري رقم ١١٤ لسنة ١٩٣٣ المعدل بالقرار رقم ٣٤ لسنة ١٩٣٤ الخاص بشروط الانتفاع بالرسوم الجمركية المقررة على ورق الجرائد والمجلات . وتبين أن القانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٠ الصادر في ١٤ من فبراير سنة ١٩٣٠ ينص في المادة الأولى على أن . « تحدد بمرسوم تعريفه الرسوم الجمركية المقتضى تحصيلها ابتداء من ١٧ فبراير سنة ١٩٣٠ وكذا شروط تطبيق هذه التعريفات » .

وفي اليوم ذاته صدر مرسوم إستناداً إلى هذه المادة بوضع تعريفه جديدة للرسوم الجمركية وتنص في المادة الأولى منه على أنه « ابتداء من ١٧ فبراير ١٩٣٠ تحصل الرسوم الجمركية طبقاً لما هو مبين بالجدولين حرف «أ» و «ب» الملحقين بهذا المرسوم » ، وكل بضاعة تستورد من الخارج ولا تكون مدرجة بالجدول حرف «أ» تعامل معاملة البضائع الأقرب شبيهاً لها بأمر يصدره مدير عمومي الجمارك وينشر في الجريدة الرسمية » .

و د كل بضاعة تصدر ولا تكون مدرجة بالجدول حرف « ب » ، تعني
من جميع الرسوم . »

وقد ذكرت الرسوم المستحقة على ورق الجرائد والمجلات في البند ٤٣٨
من الجدول الملحق بهذا المرسوم . وذيل هذا البند بعبارة مقتضاها أنه للارتفاع
بهذا الرسم يجب ان يكون الورق مستوفيا للشروط التي تحددها وزارة المالية
من حيث نوعه والحالة التي يرد عليها .

واستناداً إلى هذا التذييل أصدر وزير المالية القرار رقم ١٦ لسنة ١٩٣٠
الذي استبدل به القرار رقم ٦٦ لسنة ١٩٣١ ثم القرار رقم ١١٤ لسنة
١٩٣٣ المعدل بالقرار رقم ٣٤ لسنة ١٩٣٤ وتنص المادة الأولى من هذا
القرار الأخير على أنه : « للارتفاع بالرسم الخاص بورق الجرائد والمجلات
يجب أن يكون الورق مستوفياً لشروط معينة . »

ولاحظ القسم ان المادة الأولى من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ قد
نصت على ان تحدد تعريفه الرسوم الجمركية بمرسوم ووكذا شروط تطبيق
هذه التعريفه . »

والفويض التشريعي الصادر من السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية
قد عين الاداة الواجب استخدامها وهي المرسوم وهذه الاداة لازمة في
أمرين : الأول — تحديد تعريفه الرسوم الجمركية .
الثاني — بيان شروط تطبيق هذه التعريفه .

ولم يفوض القانون وزير المالية أى اختصاص فى أحد هذين الأمرين
بل قصرها على السلطة التنفيذية عامة تتولاهما عن طريق المراسيم .

وما دامت السلطة التشريعية وهى السلطة التى إختصها الدستور بفرض الضرائب قدفوضت السلطة التنفيذية فى بعض المسائل بحدود عينها مشترطة استخدام أداة معينة مباشرة هذا التفويض فانه لا يجوز الخروج على هذه الحدود أو استخدام أداة أخرى . أو النص فى هذه الاداءة — المرسوم — على تفويض سلطة أخرى فى بعض تلك المسائل .

وحث أن المرسوم الصادر فى ١٤ من فبراير سنة ١٩٣٠ قد فوض وزير المالية فى إصدار قرارات بتعين شروط تطبيق بعض أحكام التعريفة الجمركية فانه يكون بذلك قد خرج عن حدود التفويض المخصوص عليه فى القانون . ويكون التذيل الوارد فى البند ٤٣٨ من الجدول الملحق بهذا المرسوم مخالفاً للقانون . كما يعتبر كذلك كل قرار يستند اليه .

ولا متع فى الاستناد إلى المادة ١١ من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ التى تنص على أن : على وزرائنا كل فيما يخصه تنفيذ هذا القانون ، لأن هذه العبارة التى ترد فى كل قانون لاتعنى تفويضا تشريعياً لوزير بعينه أو للوزراء جميعاً باصدار قرارات تتضمن أحكاماً تنظيمية يشترط مراعاتها لامكان تطبيق أحكام القوانين ذاتها . بل أن هذه العبارة أمر من المشرع إلى الوزراء جميعاً بوجوب مراعاة أحكام القانون والعمل على تنفيذه بترتيب المصالح وتعيين الموظفين اللازمين للقيام بهذا التنفيذ وما إلى ذلك .

لذلك إنتهى رأى القسم إلى أن القرار رقم ١١٤ لسنة ١٩٣٣ الصادر من وزير المالية باطل لمخالفته للقانون .

وأنه من اللازم استصدار مرسوم بشروط تطبيق التعريفة الجمركية
على ورق الجرائد والمجلات .

(قوى قسم الرأى مجتمعاً رقم ٥٨٢ فى ٤ - ١١ - ١٩٥١ مجموعة مجلس الدولة
لفتاوى قسم الرأى السنتين السادسة والسابعة - سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٢ رقم
٢٠ ص ٦٨ وقوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ٢٢ - ١٣٩ فى ٢٩ - ٣ -
٥١ مجموعة فتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٣٣ ص ٧٧٤)

١٧٠ - تقادم - دعوى عمومية.

١ - يسقط الحق في المطالبة بفرق الرسم المخفض بمضى ثلاث سنوات ميلادية من تاريخ وقوع المخالفة ٢ - يسقط الحق في إقامة الدعوى العمومية بفرق الرسم المخفض بمضى ثلاث سنوات هلالية .

إن الرسوم الجمركية ليست من الضرائب السنوية أو النورية ومدة التقادم بالنسبة لها تبدأ من تاريخ الاستحقاق أى من الوقت الذى يترتب فيه حق الخزانة فى ذمة الممول لامن إتمام المراجعات فاذا وقعت مخالفة من الجهات المتمتع بامتياز الرسوم الجمركية المخفضة فان الحق فى المطالبة بفرق الرسم الذى قد يستحق للصلحة يسقط بمضى ثلاث سنوات ميلادية من تاريخ وقوع المخالفة لا من تاريخ اكتشافها على أنه لا إرباط بين حق الخزانة فى تحصيل الرسوم فى حالة وقوع أية مخالفة وبين ارتكاب المخالف لاية جريمة من الجرائم التى يعاقب عليها بموجب القوانين واللوائح الخاصة بها كما يقضى على مرتكبها بالعقوبات الموضحة بها ويبقى حق الخزانة خاضعاً لمدة التقادم المقررة فى القانون .

على أن لجان الجمارك هى من المحاكم المختصة ولها إختصاص جنائى وإن العقوبات المالية التى تحكم بها هذه اللجان يجوز تنفيذها بطريق الاكراه البدئى وذلك عملاً بالمادة الخامسة من القانون رقم ٩ لسنة ١٩٠٤ لجمع الجرائم التى تختص بنظرها وهى خاضعة فى مدة التقادم لقانون تحقيق الجنائيات

ومن ثم ف الجريمة تهريب الاصناف التي يفرج عنها برسم مخفض يسقط الحق في اقامة الدعوى العمومية بالنسبة لها بمعنى ثلاث سنوات هلالية من تاريخ اساءة استعمال هذه المنحة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ٣٠٢ في ٢٥ - ١ - ١٩١٩ مجموعة مجلس المجلس لفتاوى قسم الرأى .السنوات الثلاث الاولى . سبتمبر ١٩٤٦ سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣ ص ٥٤٧)

١٧١ - تهريب - ملفات بريد .

إن وضع أشياء يستحق عليها رسوم جركية داخل ملفات بريد لا يتطوى وفقاً لمعادمة البريد العولية على أية مخالفة قانونية ومن ثم لا يعتبر تهريباً بالمعنى القانوني.

بالرجوع إلى اللائحة الجركية الصادرة في سنة ١٨٨٤ يتضح أن المادة السابعة منها تنظم كيفية الكشف على البضائع الواردة لتحصيل الرسوم الجركية . فبالنسبة إلى المرسلات والطرود التي ترد بطريق البريد نص في الفقرتين السابعة والثامنة على ما يأتي : « ا كياس البريد والمراسلات والمطبوعات المحضرة بواسطة مصالح البريد بجرراً وبراً تعفى من الكشف بشرط أن تكون مندرجة في تذاكر السفر القانونية وأما طرود البريد فتكشف جميعها وتراجع محتوياتها وإذا لم يحصل إشتباه بوجود إحتيال يكفى بمراجعة إجمالية على عدد معلوم من تلك الطرود يعينه مدير الجرك » .

ومفاد هذين النصين أن الطرود البريدية هي التي تخضع لاجرامات الكشف الجركي دون المراسلات البريدية المعدة بمعرفة مصالح البريد في الجهات الواردة منها ولعل الحكمة في إعفاء هذه المراسلات من الكشف والمراجعة في جهة الوصول هي أنه إذ لم يكن جائزاً أن توضع فيها أشياء عما تستحق عليها رسوم جركية وإذا كانت تعد للتصدير بمعرفة مصالح البريد في الجهات المرسله منها فتخضع بذلك لنوع من الرقابة والمراجعة بما يكفل عدم اشتغالها على شيء من ذلك فإنه لا يكون هناك محل لعرضاها على الرقابة الجركية في جهة الوصول .

على أنه في سنة ١٩٤٧ عقدت معاهدة البريد العالمية وكانت مصر طرفاً فيها وكذلك كانت طرفاً في اتفاقية طرود البريد واتفاقية الخطابات والعلب ذات القيمة المقررة المتفرعتين عن تلك المعاهدة وقد تضمنت هذه الاتفاقيات كل في سجلها أحكاماً جديدة التزمت بها بعد إذ تقرر العمل بموجبها بالمرسوم الصادر في ٢٩ من أغسطس ١٩٤٩ .

ولما كان النابت من الأوراق أن المجوهرات التي قررت اللجنة الجمركية مصادرتها في الحالة المعروضة كانت موضوعه في ملف بريد فإن أحكام معاهدة البريد العالمية تكون هي الواجبة التطبيق دون غيرها من أحكام الاتفاقيات المشار إليها . وبالرجوع إلى الباب الثالث من هذه المعاهدة الخاص بالمراسلات البرية يتبين أن المادة ٣٥ تنص على أنه يقصد بأنواع المراسلات الرسائل وبطاقات البريد المفردة أو الخالصة الرد وأوراق الأعمال والمطبوعات والملفات الصغيرة . كما أن المادة ٤١ تختص بنقل الملفات الصغيرة والمطبوعات التي تستحق عليها عوائد جمركية .

وتمكيناً لمصلحة الجمارك في البلد المرسل إليها من تحصيل هذه العوائد خولت المادة ٤٢ هذه المصلحة الحق في أن تفرض الرقابة الجمركية على هذا النوع من المراسلات وأن تفتحها إدارياً إذا اقتضى الأمر .

ويستخلص مما تقدم أنه يجوز أن توضع في الملفات الصغيرة المرسلة بطريق البريد أشياء ذات قيمة مما تستحق عليه رسوم جمركية في جهة الوصول وأنه يجوز لمصلحة الجمارك أن تفرض على مثل هذه الملفات رقابة جمركية بل وأن تقوم بفتحها عند الاقتضاء للتحقق من محتوياتها ولتقدير الضريبة إذا وجد ما تستحق عليه .

وإذا كان في وضع هذه السلطات بين يدي رجال الجمارك مراقبة هذا النوع من المراسلات البريدية ما يمكنهم من استيفاء حق الخزنة كاملاً وقطع كل سبيل على أية محاولة للتهرب من دفع الضريبة فإنه لا يسوغ القول بخضوع هذه المراسلات لأحكام التهرب إذا وجدت بداخلها أشياء ذات قيمة لأنه بحسب الأحكام المتقدمة الواردة في المادة ١٠٠٠ بباريس الدولية يسوغ دائماً أن توضع مثل هذه الأشياء في الملفات المرسلة بطريق البريد . وما دام هذا جائزاً فلا يفترض في حق المرسل إليه أية نية للتهرب من دفع الرسوم الجمركية . وهذا بخلاف الحال بالنسبة إلى أنواع المراسلات الأخرى التي يحرم وضع هذه الأشياء فيها إذ تقضي المادة ٤٩ من المعاهدة بأنها إذا ضبطت تعامل وفق أحكام اللوائح الداخلية . ففي مصر تعتبر هذه المخالفة تهريباً بالتطبيق لأحكام اللائحة الجمركية الصادر عام ١٨٤٨ لأن وضع أشياء تستحق عليها رسوم في مراسلات بريدية من الأنواع المحظورة وضع هذه الأشياء فيها ينطوي في ذاته على محاولة للتهرب من دفع الرسوم الجمركية .

وبناء على ما تقدم لا يكون إرسال مجوهرات نقي ملف بريد منطوياً على جريمة تهرب بخلاف ما انتهت إليه اللجنة الجمركية في قرارها الصادر بتاريخ ١١ من مارس عام ١٩٥٣ مستندة إلى حكم المادة ٢٨٣ من تعليمات مصلحة الجمارك . فبالرغم من أن هذه التعليمات لا ترقى إلى مرتبة التشريع ولا تغير من أحكامه فإن تطبيقها الصحيح لا يتعارض مع المبادئ التي تقدم بيانها إذ تقضي هذه المادة بأن « جميع البضائع ذات القيمة المستحق عليها رسوم الوارد والتي ترد بنير طريقة قانونية تعتبر مبدأ كبضائع مهربة تكون وعرضة للبصادرة ، فاعتبار هذه البضائع مهربة مبني على القرينة

المستفادة من إرسالها بغير الطريق القانوني إذ تجيز المعاهدة الدولية إرسال الأشياء المستحق عليها رسوم جمركية في ملفات بريدية .

أما استناد اللجنة في قرار المصادرة إلى المادة ١١١ من اللائحة التنفيذية للمعاهدة الدولية التي تقضى بأنه يجب أن توضع على وجه الرسائل المقروص عرضها على الجمارك بطاقة خضراء وبأن لصق هذه البطاقة إجباري على الملفات الصغيرة في جميع الحالات فإن القم يرى أنه ليس من شأن هذا الحكم إعتبار الملفات التي لا توضع عليها هذه البطاقات مهربة لأن الحكم الوارد في صلب المعاهدة بإجازه وضع الأشياء ذات القيمة في ملفات صغيرة ورد مطلقاً غير مقيد بوجوب لصق البطاقة الخضراء .

ولا يجوز أن تقيد اللائحة التنفيذية حكماً عاماً ورد في هذه المعاهدة أو تنشئ التزاماً لم يحدد فيها بل يقتصر عملها على ترتيب الأحكام التفصيلية اللازمة لتنفيذ ماورد في المعاهدة وفقاً للادة الخامسة من هذه المعاهدة . ومن ثم فإنه لا يترتب على مخالفة حكم المادة ١١١ من تلك اللائحة بعدم وضع البطاقات الخضراء على الملف إعتبار ذلك تهريئاً إذ لا يعدو الأمر في إيجاب وضع هذه البطاقات أن يكون تنظيماً يراد به تيسير مهمة رجال الرقابة الجمركية في جهة الوصول بوضع علامة مميزة على الملفات البريدية التي تحتوى على أشياء تستحق عليها رسوم جمركية . فإذا لم توجد هذه العلامة فإنه يكون لهم الحق دائماً في فتح هذه الملفات للتحقق من محتوياتها وفقاً لأحكام المعاهدة الدولية سالفه الذكر .

لهذا يرى قسم الرأي مجتمعاً أن إرسال أشياء ذات قيمة داخل ملفات صغيرة بطريق البريد لا يعتبر تهريئاً في حكم التشريعات الجمركية على خلاف ما انتهت إليه اللجنة الجمركية في الحالة المعروضة - إلا أنه لما كان

قرار هذه اللجنة قد أصبح نهائياً بعدم المعارضة فيه في المعاد القانوني . وكانت الوزارة قد عرضت على السفارة الهندية أن يتم الصلح بين مصلحة الجمارك وبين المحكوم ضده بالتطبيق لحكم المادة ٣٣ من اللائحة الجمركية فلم تقبل ذلك متمسكة بعدم وقوع أية مخالفة قانونية من المرسل أو المرسل اليه مما أثار مشكلة دبلوماسية بين الحكومة المصرية وبين الدولة التي تمثلها هذه السفارة فإنه لا يكون هناك تثريب على الحكومة إذا هي عاجلت الموقف من الناحية الدبلوماسية بالطريقة التي تراها موفقة بين قيام هذا القرار النهائي وبين عدم إعمال أثره .
لذلك انتهى رأى القسم إلى ما يأتي :

أولاً : بالنسبة إلى الرأى القانوني في الاحوال المماثلة فإن وضع أشياء تستحق عليها رسوم جمركية داخل ملفات بريد لا ينطوى وفقاً لمعاهدة البريد الدولية على أية مخالفة قانونية ومن ثم لا يعتبر تهديراً بالمعنى القانوني .
ثانياً : أنه لما كانت اللجنة الجمركية لم تأخذ بهذا الرأى في الحالة المعروضة وأصبح قرارها نهائياً أيا كان الرأى الذى بنى عليه هذا القرار فإنه لا جناح على الحكومة إذا هي عاجلت الموقف من الناحية الدبلوماسية بالطريقة التي تراها موفقة بين قيام القرار المذكور وعدم إعمال أثره .

(قسم الرأى مجتمعاً - فتوى رقم ١٠٠ فى ١١ - ٣ - ١٩٥٣ - مجموعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين السادسة والسابعة سبتمبر ١٩٥١ -
سبتمبر ١٩٥٣ رقم ٢٣ ص ١٠٦)

١٧٢ - دخان - تخزينه .

تخزين طرود الدخان لمدة غير محددة لا يفيد أنها أصبحت في حكم البضائع المهمة .

إن للأدخنة نظاماً خاصاً يختلف عن باقي البضائع من حيث ارتفاع رسماً وكبر الصفقات التي يشتريها المستوردون والتي قد تشمل محاصيلها كلها وزيادة هذه الكميات عن حاجة السوق المحلية مما يستلزم إطالة مدة التخزين عن المدد المينة في اللائحة الجمركية ولائحة المستودعات العامة وتسحب هذه الأدخنة تباعاً على حسب حاجة السوق المحلية مما لا تعتبر معه هذه الأدخنة في حكم البضائع المهمة بالمعنى المقصود في هاتين اللائحتين حيث يقوم أصحابها بأداء أجور تخزينها في المخازن الخاصة بها أو بدفع ضريبة الأرضية أولاً بأولاً عما يخزن في مخازن الجمرك العادية وإزاء هذه الإعتبارات فإن تخزين الطرود مدداً غير محدودة في المخازن الخصوصية أو في مخازن الجمرك لا يستدعي تعديل اللائحة الجمركية أو لائحة المستودعات العامة لأن هذا الاجراء سليم من الناحية القانونية لعدم تعارضه مع روح التشريع أو مساسه بالإيراد الجمركي .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ١٦ - ١١٠ في ٢٧ - ٢ - ١٩٤٩ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٣٤٧ ص ٥٥٢)

١٧٣ - دخان - رجعية .

لا يجوز تعديل الرسوم المحركة بأثر رجعي بمرسوم بل يجب صدور قانون في هذه الحالة .

تشير المادة ٢٧ من الدستور (الملحق) إلى أن النص على الأثر الرجعي لا يكون إلا في القوانين وينص خاص فيها وأن القوانين التي تشير إليها هذه المادة هي التشريعات الصادرة من البرلمان وبالطريق الذي رسمه الدستور . ونظر إلى أن المرسوم الصادر بتعديل الرسم القيمي ولو أن له قوة القانون إلا أنه لا يدخل في عداد القوانين المشار إليها في المادة ٢٧ من الدستور . ذلك أن الدستور لم ينص إلا على نوعين من القوانين منها ما يصدر من البرلمان طبقاً للدستور والمراسيم بقوانين الصادرة طبقاً للمادة ٤١ من الدستور وعلى ذلك إذا روى ضرورة سريان التعديل من تاريخ سابق على صدور المرسوم فيستدعي ذلك إصدار قانون ينص فيه على الأثر الرجعي المطلوب .

(فتوى قسم الرأي لوزارة المالية رقم ١٤٥٩ في ٩ - ٥ - ١٩٥٠ . مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي السنتين الرابعة والخامسة - أكتوبر ١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٣٣٠ ص ٧٧١) .

١٧٤- رسوم جمركية إضافية- ماهيتها.

تسرى الضريبة الإضافية بمقتضى حكم القانون دون حاجة لاستصدار قرار
وزارى .

إن الضريبة الإضافية المشار إليها فى المادة الثانية من القانون رقم ٢ لسنة ١٩٣٠ بتعديل التعريفات الجمركية المعدل بالقانون رقم ٣ لسنة ١٩٣٢ قد فرضت بالقانون المشار إليه علاوة على الرسوم الجمركية بالنسبة للبضائع التى أصلها من بلاد لم تبرم مع الحكومة المصرية اتفاقات جمركية وقد جعلت هذه الضريبة معادلة لرسم الوارد وتحصل معه وبالشروط عينها التى تحصل بها هذه الرسوم غير أن القانون المشار إليه قد رخص لوزير المالية بالنسبة لهذه الضريبة فقط وبصفة مؤقتة فى أن يمنح بقرار وزارى إعفاءات مؤقتة من الضريبة المتوعد عنها سواء بوجه عام أو بوجه خاص وذلك إلى أن يصبح قانون التعريفات الجمركية سارى المفعول ولهذا فإن القانون المعتاد عرضه سنوياً على البرلمان بخصوص مد الميعاد المحدد لعرض مشروع قانون التعريفات الجمركية ومشروع القانون الخاص برسوم الانتاج على البرلمان لمدة ستة ينسحب أيضاً على المادة ٢ من القانون سالف الذكر ولا حاجة إلى استصدار قرار وزارى فى هذا الشأن .

(فتوى قسم الرأى لوزارة المالية رقم ١١٩ - ٢٢ - ١٢٦ فى ٣٢-٣-١٩٥٠)
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٣٢١
صفحة ٧٧٢) .

١٧٥ — عدم سداد — أثره .

لا يجوز الامتناع عن تسليم رخص السيارات بعد أداء رسومها ولو كان ذلك بسبب عدم سداد الرسوم الجركية .

يبين من مراجعة القوانين الخاصة بالجارك ونظام العمل بها أنها عينت بيان كيفية تشكيل اللجان المكلفة بتقدير الرسوم الجركية وكيفية تحصيل هذه الرسوم وما يترتب على عدم دفعها أو التهرب من دفعها من غرامات وعقوبات ولم يرد بهذه القوانين ما يسمح للجارك بتكليف مصالح أو جهات أخرى بتحصيل هذه الرسوم نيابة عنها كما فعلت في الحالة المعروضة من تكليف وزارة الخارجية تارة بتحصيل الرسم الجركي الذي قدرته على سيارة المدعى وتكليف نادى السيارات تارة أخرى بتحصيل هذا الرسم ثم الاتجاه أخيراً لتحصيله بمعرفة قلم المرور ولم يرد بالقوانين واللوائح والقرارات الخاصة بالسيارات ما يسمح للجهات المكلفة بمنح التراخيص الخاصة بها بالامتناع عن تسليم هذه التراخيص لأصحابها متى قاموا باستيفاء ما تستلزمه هذه القوانين من شروط للحصول عليها وقاموا بدفع الرسوم المستحقة عنها كما لم يرد فيها ما يسمح لهذه الجهات بالامتناع عن تسليم هذه التراخيص تمكننا لمصالح أو جهات حكومية أخرى من الحصول على رسوم أو مبالغ مستحقة لها قبل أصحاب هذه التراخيص . وعلى ضوء ما تقدم يكون قلم المرور قد جانب الصواب بامتناعه عن تسليم المدعى

رخصة سيارته بعد أن قام باستيفاء ما يلزم قانوناً لتجديد هذه الرخصة ودفع الرسوم المستحقة عن ذلك ومن ثم يتعين إلغاء الأمر الإداري المطعون فيه .

(حكم محكمة القضاء الإداري في القضية ٢٩٣٤ لسنة ٧ ق جلسة ١٤ - ٦ - ١٩٥٤ ص ٨ رقم ٨٠٦ ص ١٠٣٩)

ثالثا : رسوم قضائية.

رسوم التسجيل :

في ١٩ من يوليو ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩٢ بـ رسوم التسجيل والحفظ.
وقد عدل أكثر من مرة بالقوانين رقم ٨٠ في ٢٠ من يوليو ١٩٤٦ ورقم
٩٤ في ٦ من أغسطس ١٩٤٦ ورقم ٦٣ في ٣٠ من إبريل ١٩٤٨ ورقم
٧٤ في ٢٠ من يونيو ١٩٤٩ ورقم ١٣١ في ١٥ من سبتمبر ١٩٥١ ورقم
١٣٤ في ١٥ من سبتمبر ١٩٥١ ورقم ٢٠٨ في ٢٣ من سبتمبر ١٩٥٢ ورقم
٢٣٥ في ١٤ من مايو ١٩٥٣ .

وفي ٢٣ من أغسطس ١٩٤٤ صدر قرار بتحديد رسم الورقة الضمنية .
وفي ١١ من مارس ١٩٥٤ صدر القانون رقم ١٣٨ بتخفيض الرسوم
للرهينات مع البنك الصناعي . وفي ٥ من أغسطس ١٩٥٤ صدر القانون
رقم ٤٣٧ بشأن الرسوم للجمعيات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية .

الرسوم في المواد الجنائية :

في ١٩ من يوليو ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩٣ بشأن الرسوم في
المواد الجنائية .

الرسوم القضائية ورسوم التوثيق المدنية :

في ١٩ من يوليو ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩٠ بشأن الرسوم القضائية
ورسوم التوثيق وقد عدل عدة تعديلات بالقانون رقم ٩٣ في .

٦ من أغسطس ١٩٤٦ ثم بالمرسوم بقانون رقم ٧٢ في ٢٢ من مايو ١٩٥٢ ثم بالقانون رقم ١٩١ في ٢ من إبريل ١٩٥٤ ثم بالقانون ٤٥٢ في ٢٦ من أغسطس ١٩٥٤ ثم بالقانون رقم ٤٠١ في ١٠ من أغسطس ١٩٥٥ .

وفي ١٩ من أغسطس ١٩٤٤ صدر القانون رقم ٩١ بشأن الرسوم الشرعية وعدل بالمرسوم بقانون رقم ٢٠٨ في ٢٣ من سبتمبر ١٩٥٢ .

وصدرت عدة قرارات بتنفيذ قانون الرسوم المدنية في ٢٣ من أغسطس ١٩٤٤ و ٢٣ من سبتمبر ١٩٤٤ (المواد ٣٠ و ٣١ و ٧٥) .

وفي ٣ من يونيو ١٩٤٩ صدر القانون رقم ٩٦ بحالات التخفيض أو الاعفاء . وفي ٥ من أغسطس ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٤٢٧ بالرسوم للجمعيات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية . وفي ٢٦ من أغسطس ١٩٥٤ صدر القانون رقم ٤٦٢ بشأن فرض رسم إضافي لدور المحاكم وعدل بالقانون رقم ٤٩٩ في ٢٣ من أغسطس ١٩٥٤ .

مجلس الدولة :

وفي ١٤ من أغسطس ١٩٤٦ صدر مرسوم بتعريف الرسوم والاجراءات أمام المحكمة وعدل بمرسوم ٩ يناير ١٩٥٤ .

١٧٦ - إشكال من الغير في تنفيذ إزالة أو غلق .

إن الرسم الذى يستحق فى حالة الاشكال المرفوع ، من غير المحكوم عليه عند تنفيذ الإزالة أو الهدم هو الرسم المقرر لتنفيذ الحكم نفسه أى عشرة قروش للمخالفات وثلاثين قرشا للجنح .

تتحصل وقائع الموضوع فى أن الأحكام الصادرة من إمحاكم الجنح والمخالفات الجزئية بالغلق والإزالة أو التى تستأنف أمام محاكم المخالفات والجنح المستأنفة تفصل فيها بأحكام نهائية ، قد يحدث أن يستشكل فى تنفيذها أشخاص غارجون عن الخصومة غير محكوم ضدهم ولا فى مواجهتهم ، فتحدد هذه المحاكم جلسة للفصل فى هذا الاشكال .

اختلفت أقلام كتاب المحاكم فى تقدير الرسم المستحق على هذا الاشكال ففريق يقدر رسم الاشكال بمبلغ خمسة جنيهات تطبيقاً لنص المادة الأولى من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ مستنداً إلى أن هذا الاشكال دعوى بجهولة القيمة ومعرضة على محكمة ابتدائية ، وأن المستشكل لم يكن خصماً فى دعوى الجنحة أو المخالفة الأصلية حتى يعمل نص المادة ١٠ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم فى المواد الجنائية . وقد نحا هذا النحو قلم كتاب محكمة القاهرة الابتدائية الوطنية وغالية أقلام كتاب المحاكم منذ أكتوبر سنة ١٩٣٤ إلى الآن .

وفريق آخر من أقلام الكتاب يقدر رسم الاشكال المرفوع من غير المحكوم عليه من محاكم الجنح والمخالفات المستأنفة بمبلغ ثلاثة جنيهات . وباعتبار أن المحكمة تنظر الاشكال وهى هيئة استئنافية وأن الرسم الثابت

على القضاة الجزية هو جنيان والرسم الثابت على القضاة المستأنفة هو ثلاثة جنيات .

وقد عرض الموضوع على هيئة الشعبة الأولى بجلستها المنعقدة في يوم الثلاثاء الموافق ١٨ من نوفمبر سنة ١٩٥١ ورأت أنه لما كانت المادة ١٠ من القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم في المواد الجنائية تنص على أنه « يفرض رسم مماثل لرسم التنفيذ الأصلي على كل نزاع في التنفيذ ، ويستفاد من هذا النص أن الرسم المقرر لكل نزاع في التنفيذ في الاحكام الجنائية هو ذات الرسم المقرر لتنفيذ تلك الاحكام بصفة أصلية كما يلاحظ أن هذا النص عام لم يفرق بين النزاع المرفوع من المحكوم عليه وبين النزاع المرفوع من الغير بل أن الشارع حرص على تعميم حكمه بالنسبة لكل نزاع في التنفيذ وعلى ذلك فليس ثمة ما يمنع من تطبيق هذا النص على رسوم الاشكالات التي يرفعها الغير .

وحيث أن الاحكام الصادرة بالفلق والإزالة هي أحكام جنائية غير مالية . ومن ثم لا يطبق عليها بحسب النصوص سالفة الذكر قانون المرافعات المدنية .

لذلك انتهى رأى الشعبة إلى أنه يلزم تطبيق المادة ١٠ من القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم على المواد الجنائية بالنسبة لإشكالات التنفيذ التي تدفع من غير المحكوم عليهم في تنفيذ الاحكام الصادرة بالفلق والإزالة وبالتالي يكون الرسم المستحق على الإشكالات المرفوعة سواء من المحكوم عليه أو من الغير هو نفس الرسم المستحق لتنفيذ الاحكام الجنائية بصفة أصلية أي عشرة قروش في المخالفات وثلاثون قرشاً في الجنح .

(فتوى شعبة الشؤون الداخلية والسياسية - رقم ١٧٤ في ٢٣ - ١١ - ١٩٥٢ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة . سبتمبر ٥١ - سبتمبر ١٩٥٢ رقم ١٣٠ ص ٣٨١)

١٧٧ اعلان مع الاعذار .

ألغى قانون المرافعات الجديد اجراءات حكم ثبوت الغيبة ومن ثم فلايجوز إعفاء الاعلان مع الاعذار الجديد من الرسوم أسوة بأحكام ثبوت الغيبة بل يحصل عنه الرسم المقرر لذلك .

بما أن المادة ٤٢ فقرة ٢ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ وقد أعطت إعلان حكم ثبوت الغيبة من الرسوم لا يمكن أن تسرى على حالة الاعلان مع الاعذار لأن قوانين المرافعات وهي قواعد خاصة بالإجراءات التي تتبع في المسائل المدنية والتجارية لا يؤخذ فيها بالقياس بل الواجب دائماً إتباع ما نص عليه القانون . فن ثم قالوا يجب تحصيل رسم عليه طبقاً للفقرة الأولى من المادة ساقفة الذكر .

وبما أن السبب الذي من أجله أشار المشرع بالقانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ لأحكام ثبوت الغيبة إنما يرجع الى أن قانون المرافعات (المقضى كان لا يزال معمولاً به وقت صدور القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أما وقد ألغى قانون المرافعات الجديد الصادر سنة ١٩٤٩ أحكام ثبوت الغيبة واستبدل بها نظاماً آخر فيجب إعتبار ما جاء بالفقرة ٢ من المادة ٤٢ من قانون الرسوم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ بشأن أحكام ثبوت الغيبة كأن لم تكن .

لذلك ترى الادارة أن إعلان الخصم مع إعداره المتخصص عليه في المادتين ٩٦ و ٩٥ من قانون المرافعات رقم ٧٧ لسنة ١٩٤٩ لا يعفى من

الرسوم تشيئاً له بأحكام ثبوت الغيبة بل يفرض عليه رسم مقرر طبقاً
للفقرة الأولى من المادة ٤٢ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤.

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٥ فى ٦ - ٢ - ١٩٥٠ بمجموعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة . رقم ٢٢٨ من
٥٢٦) .

١٧٨ - إعفاء من الرسوم - إصابات العمل .

يجب تقديم طلبات الاعفاء من الرسوم الى لجنة المساعدة القضائية حتى في حالة المنازعات الحاصلة في تعويض اصابات العمل .

المطلوب معرفة ما إذا كان الاعفاء من الرسوم القضائية المنصوص عليه في المادة ١٧ من قانون إصابات العمل رقم ٨٩ لسنة ١٩٥٠ يستلزم تقديم طلب إلى لجنة المساعدة القضائية قياساً على نص المادة ٢٥ من القانون رقم ٨٥ لسنة ١٩٤٢ بشأن تقابلات العمال التي تقضى بتقديم طلب الى لجنة المساعدة القضائية لترى اللجنة ما إذا كان عاجزاً لقانون إصابات العمل تمنع صاحبه من الرسوم أو تقدم طلبات التعويض طبقاً لقانون إصابات العمل إلى الجلسة مباشرة دون تقديمها إلى لجنة المساعدة القضائية .

والقاعدة العامة أن يقدم طلب الاعفاء من الرسوم القضائية إلى اللجنة المنصوص عليها في المادة ٢٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية التي تفصل في طلب الاعفاء بعد استيفاء الاجراءات والشروط الواردة في القانون المذكور .

وما جله بالمادة ١٧ من القانون رقم ٨٩ لسنة ١٩٥٠ الخاص باصابات العمال هو استثناء من القاعدة المذكورة من حيث إعفاء العامل من ضرورة إيفاء الشروط التي يتطلبها القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ للأعفاء من الرسوم كإثبات الفقر أو احتمال كسب الدعوى .

وحيث أن المادة ١٧ المذكورة لم تنص صراحة على إعفاء العامل من تقديم الطلب إلى اللجنة المشار إليها في القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

لذلك يجب استمرار اتباع المادة ٢٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ من حيث وجوب تقديم الطلب إلى لجنة المساعدة القضائية قياساً على نص المادة ٣٥ من القانون رقم ٨٤ لسنة ١٩٤٢ بشأن تقاضات العمال حتى تثبت من أن قانون إصابات العمال ينطبق عليه .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٢٦ في ١٢ - ٤ - ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنين الرابعة والخامسة رقم ٢٤٨ ص ٥٦٥) .

١٧٩ - تجهيل القيمة .

إن وصف المعلومة أو المجبولة الذى يستلزم استحقاق الرسم النسبي أو الثابت إنما يلحق بالدعوى لا بالحكم فيها .

يبين من مراجعة نصوص القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق فى المسائل المدنية أن وصف المعلومة أو المجبولة الذى يستلزم استحقاق الرسم النسبي أو الرسم الثابت إنما يلحق بالدعوى لا بالحكم فيها أى هو وصف قاصر على ما يطلبه الخصوم .

ولما كان المدعى قد طلب من محكمة بنها الابتدائية الحركة بقبول الطعن شكلا فى قرار لجنة طعن ضرائب القاهرة ، وفى الموضوع بالغاء قرار لجنة الطعن سالف الذكر وتخفيض أرباحه إلى الحد المعقول .

ولما كان هذا الطلب معلوم القيمة ويؤيد ذلك إعتبار القانون له كذلك حيث تنص الفقرة المضافة بالقانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ إلى المادة ٧٥ من قانون الرسوم (٩٠ لسنة ١٩٤٤) على أنه تقدر رسوم الدعاوى التى ترفع من الممول أو عليه فى شأن تقدير الأرباح التى تستحق عنها الضرائب باعتبار قيمة الأرباح المتنازع عليها .

لذلك انتهى رأى الشعبة إلى أن الرسم المستحق عن الاستئناف رقم ٣١٦ لسنة ٦٩ ق هو رسم نسبي واحد يخفض إلى النصف .

(فتوى شعبة الشئون الداخلية والسياسية رقم ٤١٣ فى ١٧ - ٩ - ١٩٥٣
بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الزاوى . السنتين السادسة والسابعة - سبتمبر
١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٣١ من ٢٨٣)

١٨٠ - تظلم من تقدير أتعاب المحاماة .

التظلم الذى يرفع الى المحكمة للنظر فى مقدار المبلغ المقدر من التقابة كاتعاب عام هو دعوى جديدة تستحق عليها الرسوم المقررة للدعوى الامادية .

إن المادة ٤٣ من قانون المحاماة الشرعية رقم ١٠١ لسنة ١٩٤٤ جعلت للحامى الموكل حق التظلم فى أمر تقدير أتعاب المحاماة الصادر للحامى على هذا الموكل من نقابة المحامين والمادة ٤٤ من هذا القانون أجازت الطعن فى الأحكام الصادرة فى التظلم بأوجه الطعن العادية وغير العادية ماعدا المعارضة وأن تتبع فى ذلك القواعد العامة المنصوص عليها فى لائحة ترتيب المحاكم الشرعية . كما ترى إدارة التفتيش أن المعارضة المنصوص عليها فى الفقرة الثانية من المادة السابعة من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ والتي تخفض رسومها إلى النصف هى المعارضة فى الأحكام الصادرة فى الغية والأوامر التى تصدر من المحكمة ولا تسرى أحكام هذه المادة على التظلم فى أمر التقدير الصادر باتعاب الحامى لأن هناك خلافا بين المعارضة والتظلم وعلى ذلك فإنه إذا ما عرض على المحكمة تظلم لأول مرة فإنه يعتبر قضية ابتدائية رفعت أمامها للنظر فى مقدار المبلغ المقدر من التقابة كأتى دعوى ابتدائية ويكون رسمها كرسوم الدعوى الامادية ٦/ عن ٢٠٠ جنها الأول والثانية ٣/ عن ٢٠٠ جنها الثالثة والرابعة ٢/ فىما زاد عن ذلك .

(قوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٤٠٤ بتاريخ ٦ - ٦ - ١٩٤٨ بمجموعة مجلس الدولة لتناوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى سبتمبر ١٩٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ١٧٩ ص ٤٣٠)

١٨١ - تنفيذ عقارى - تقرير بالزيادة

التقرير بالزيادة لا يعتبر استمراراً لاجراءات التنفيذ لذلك يجب تقدير رسوم التقرير بالزيادة طبقاً لاحكام القانون السارية احكامه وقت حصول التقرير .

إن المادة ٧٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق في المواد المدنية نصت على أن يعمل به بعد ثلاثة أشهر من تاريخ نشره بالجريدة الرسمية . ولما كان قد نشر هذا القانون في الوقائع المصرية بالعدد ٨٨ بتاريخ ٢٤ يونيه ١٩٤٤ فقد سرى العمل بموجبه اعتباراً من ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ غير أن المادة سالفه الذكر استثنت بعض حالات أوجبت فيها العمل بالقوانين واللوائح السابقة مثال ذلك ماورد بها بالفقرة الثامنة بخصوص أعمال التنفيذ التى بد فيها وطلب إعادة التنفيذ فقد نصت على وجوب تحصيل الرسم في هاتين الحالتين طبقاً لاحكام القانون الجديد رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ ومعنى هذا بعبارة أخرى أنه يجب تطبيق القواعد الواردة بلائحة الرسوم الملغاة على أعمال التنفيذ التى بد فيها قبل ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ أما إذا كانت أعمال التنفيذ قد أوقفت مثلاً وطلب إعادة السير فيها بعد ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ فيجب تحصيل الرسوم عليها طبقاً لاحكام القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

ولما كانت هذه المادة لم تتعرض للتقرير بالزيادة وهو إجراء لا يمكن وصفه بأنه طلب إعادة تنفيذ بدليل أن واضع هذا القانون فرق بينهما بالمادة ٤٣ منه فأشار إلى كل منهما على حدة . ونظراً لعدم إمكان اعتبار التقرير

بالزيادة إستمراراً لأعمال التنفيذ التي كان ينفذها قبل سريان قانون الرسوم الجديد وذلك بصدر حكم في الدعوى برسو المزداد فيها قبل التقرير بالزيادة وهو حكم يعتبر من الوجهة القانونية منياً لمرحلة التنفيذ التي ينفذها قبل ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ لذلك يجب تقدير رسوم التقرير بالزيادة طبقاً لأحكام القانون السارية أحكامه وقت حصول التقرير بالزيادة وهو في حالتنا القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ مادة ٤٣ فقرة ثانية .

وتطبيقاً لما سبق ذكره من عدم اعتبار التقرير بالزيادة الحاصل بعد ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ كطلب إعادة التنفيذ تستند إعفاء الاعلانات المرسله لأرباب الديون المسجلة بعد التقرير بالزيادة من الرسوم المستحقة عليه طبقاً للأنحة الرسوم الملغاة باخضاعها لنص المادة ٤٧ من القانون رقم ٩٠ لسنة ٤٤ التي نصت على أن رسم التنفيذ يشمل إجراءات التنفيذ والاعلانات الخاصة به... الخ .

يخلص مما سبق ذكره أن التقرير بالزيادة في الحالة التي نحن بصددھا الحاصل بتاريخ ١٦ نوفمبر ١٩٤٤ لا يعتبر إعادة تنفيذ ويجب احتساب رسوم عليه طبقاً لنص المادة ٤٣ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ وأن الاعلانات الحاصلة فيه بعد التقرير يجب احتساب رسم عليها طبقاً لأحكام لأنحة الرسوم الملغاة لأن إجراءات نزاع الملكية بدأت قبل ٢٤ أكتوبر ١٩٤٤ .

(تنوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٨ في ٦ - ٢ - ١٩٥٠ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٢٩ ص ٥٢٨)

١٨٢ - حجز مال للبلدين لدى الغير - رسوم شهادة تقرير .

يحصل من الحاجز الذي يوقع حجرا تحت يد مصلحة حكومية رسم التقرير طبقا لما نص عليه بالمادة ٥٤٨ فقرة مرافعات .

إن المادة ٥٦٢ من قانون المرافعات أوجبت على المصالح الحكومية المحجوز تحت يدها أن تمنح الحاجز بناء على طلبه شهادة وأن هذه الشهادة تقوم مقام التقرير .

وبما أن محضر التقرير بما في الزمة يحصل عنه رسم يكلف الحاجز بإيداعه خزينة المحكمة التابع لها موطن المحجوز لديه ولا يقوم المحضر بإعلان ورقة الحجر إلا إذا أودع الحاجز رسم محضر التقرير (المادة ٥٤٨ فقرة ثانية) .

وبما أن الشهادة التي تمنحها المصالح الحكومية المحجوز تحت يدها تقوم مقام التقرير بما في الزمة ومن ثم فيجب أن يحصل عنها نفس الرسم الواجب تحصيله على محضر التقرير .

لذلك ترى الإدارة وجوب تحصيل رسم من الحاجز عن الحجر الذي يوقفه تحت أيدي المصالح الحكومية ويطلب فيها تقرير مافي الزمة أو إعطائه شهادة تقوم مقام ذلك مع ملاحظة أن أحكام هذه المادة لا تسرى على المجالس البلدية أو مجالس المديرية لأن المادة المذكورة قاصرة نصها على المصالح الحكومية .

(توى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٤٥ فى ١٢ - ٣ - ١٩٥٠ بموجبه مجلس الدقة لفتاوى قسم الرأى . السنين الرابعة والخامسة رقم ٢٠٩ ص ٤٧٥)

١٨٣ - حكم - بطلان - الرسم المستحق .

الحكم الصادر بقبول الدفع بطلان صحيفة الدعوى هو حكم صادر في مسألة شكلية فرعية ولم يتعرض لموضوع الدعوى ويستحق عليه رسم نسبي واحد ينخفض الى النصف .

الحكم الصادر بقبول الدفع بطلان صحيفة الدعوى هو حكم صادر في مسألة شكلية فرعية ولا يتغير الحال إذا قضت المحكمة من تلقاء نفسها (من غير أن يدفع الخصم صاحب المصلحة بالبطلان) ببطلان الصحيفة بناء على نص أمر متعلق بالنظام العام كما حدث في الحالة التي نحن بصدددها بالنسبة للحكم المستأنف رقم ١٥ لسنة ١٩٥١ كلى بينها فإن مثل هذا الحكم هو بدوره حكم صادر في مسألة شكلية فرعية إذ أن حكم المحكمة من تلقاء نفسها بالبطلان لا يغير من طبيعة المسألة الفرعية المحكوم فيها ومن تعلقها بإجراء شكلي محض لا علاقة له أصلاً بموضوع الدعوى .

ولا صحة لما يذهب اليه التفتيش في مذكرته من أن هذا الحكم صادر في الموضوع ويترتب عليه إنهاؤه الخصومة أمام المحكمة الابتدائية لإذ شك أنه في استطاعة المدعى أن يحدد النزاع أمام ذات المحكمة الابتدائية بعد تصحيحه شكل العريضة واستكمال النقص الذي شابها والذي حكمت المحكمة من أجله ببطلانها . وعلى ذلك فلا يكون لهذا الحكم أية حجية قبل الطاعن لا سيما وأنه حكم باطل إذ أنه أستند في ذلك البطلان إلى أن الطعن المقدم من الممول

أمام المحكمة الابتدائية هو استئناف ، يجب أن تشمل عريضته على توقيع عام مقرر أمام محكمة الاستئناف . هذا في حين أن لجنة طعن الضرائب ليست محكمة أو درجة من درجات التقاضي وما هي إلا لجنة إدارية وإن كان لما اختصاص قضائي ، ومن ثم فلا يعد استئنافا الطعن في قرارها أمام المحكمة الابتدائية ، والقول بخلاف ذلك يؤدي إما الى عدم جواز استئناف الحكم الابتدائي أمام محكمة الاستئناف . ولما إلى التسليم بوجود ثلاث درجات للتقاضي مما يخالف قاعدة من قواعد النظام العام في القانون المصري وهي التي تقرر أن التقاضي على درجتين ابتدائية واستئنافية ، كما قررت ذلك المحكمة الاستئنافية في حكمها رقم ٢١٨ لسنة ١٩٠٩ ق كما أنه لا يغير من وصف الحكم المستأنف بأنه - حكم صادر في مسألة شكلية فرعية ما يقول به الفتيش من أنه حكم قطعي طالما أنه من المسلم به أن من الاحكام الصادرة في المسائل الفرعية ما هو قطعي كالحكم في الدفع بعدم الاختصاص أو الحكم في طلب دخول خصم ثالث . ويعرف الفقهاء الحكم القطعي بأنه الحكم الذي يفصل في جملة النزاع أو في جزء منه أو في مسألة متفرعة عنه فضلا حاشما لا رجوع فيه من المحكمة التي أصدرته .

ومن حيث أنه يستخلص مما تقدم أن الحكم الابتدائي المستأنف رقم ١٥ لسنة ١٩٥١ كلى بنها هو حكم صادر في مسألة فرعية ولم يتعرض لموضوع الدعوى . ومن ثم يسرى عليه نص المادة ٣/٣ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ السابق الاشارة اليها ، وبالتالي فيستحق على استئناف هذا الحكم رسم نسبي واحد مخفض إلى النصف لاسيما وأن محكمة الاستئناف لم تعرض أيضا في حكمها رقم ٣١٦ لسنة ١٩٦٩ ق إلى موضوع الدعوى

المعلق بأرباح السنوات المتنازع عليها بل أنها قضت بإحالة القضية إلى محكمة أول درجة للفصل في الموضوع .

(فتوى شعبة الشؤون الداخلية والسياسية رقم ٢٨٢ في ٢٩ يونيه ١٩٥٢ -
مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي . المئتين السادسة والسابعة رقم ١٢٢
ص ٣٧٠) .

١٨٤ - حكم أجنبي - تحكيم - رسوم وضع الصيغة التنفيذية.

يحصل الرسم النسبي الكامل في دعوى وضع الصيغة التنفيذية على حكم المحكمين الصادر في بلد أجنبي .

إن المادة ٦ من قانون الرسوم القضائية رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ نصت في الفقرة الأولى من القسم الثاني منها على أن تخفض الرسوم الى الربع في الاوامر التي تصدر بتنفيذ حكم المحكمين . وظاهر من هذا النص أن تخفيض الرسوم الى الربع قاصر على الاوامر التي تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الصادرة في مصر ولا يشمل أحكام المحكمين التي تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الصادرة في بلد أجنبي ذلك أنه بمقتضى المادة ٨٤٤ من قانون المرافعات لا يصير حكم المحكمين واجب التنفيذ إلا بأمر يصدره قاضى الأمور الوقتية . . الخ . هذا فيما يتعلق بتنفيذ أحكام المحكمين التي تصدر في مصر والتي نص عليها في الباب الرابع من الكتاب الثالث من قانون المرافعات ، أما بالنسبة لتنفيذ الأحكام والاوامر والسندات الاجنبية - والتي أفرد لها المشرع الفصل السادس من الباب الاول من الكتاب الثاني من قانون المرافعات - فقد نصت المادة ٩٤٤ مرافعات على أن أحكام المحكمين الصادرة في بلد أجنبي يجوز الأمر بتنفيذها إذا كانت نهائية ؛ وقابلة للتنفيذ في البلد الذى صدرت فيه وذلك مع مراعاة القواعد المينة في المواد السابقة . ونصت المادة ٩٢٢ مرافعات على أنه يطلب الأمر بالتنفيذ بتكليف الخصم

بالحضور بالاوضاع المعتادة أمام المحكمة الابتدائية التي يراد التنفيذ في دائرتها . ونصت المادة ٤٩٥ مرافعات على أنه تحكم المحكمة في طلب الأمر بالتنفيذ على وجه السرعة . وإذا فالأمر بتنفيذ حكم محكمين صادر في بلد أجنبي لا بد أن يصدر به حكم المحكمة الابتدائية في دعوى ترفع بالطريق العادى . ولما لم تذكر المادة ٦ من قانون الرسوم إلا الأوامر التي تصدر بتنفيذ حكم المحكمين فن ثم لا يمتد حكمها - وهو تخفيض الرسوم إلى الرابع - إلى الأحكام التي تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الاجنبية .

ومن حيث أن تخفيض الرسوم إلى الرابع - فضلا عما تقدم - استثناء من القاعدة العامة والاستثناء لا يجوز التوسع في تفسيره أو القياس عليه . ومن حيث أن المادة ٥٧ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ تنص على أن يفرض رسم قدره ٢٠ قرشا على الأحكام والشهادات التي يطلب وضع الصبغة التنفيذية عليها من جهة غير التي أصدرتها . وظاهر من هذا النص أنه لا يشمل أحكام المحكمين وإنما هو قاصر فقط على الأحكام والشهادات التي يرى إليها من الأحكام والشهادات التي تصدر من جهة مصرية إذ لو سلنا جدلا بأنها تشمل أيضا أحكام المحكمين الأجنبية لكانت النتيجة أن الأحكام التي تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الأجنبية يستحق عليها فقط رسم قدره ٢٠ قرشا في حين أنه يستحق على الأوامر التي تصدر بتنفيذ أحكام المحكمين الصادرة في مصر ربع الرسم وهذا القول لا يمتشى بطبيعة الحال مع المنطق والواقع إذ أنه كما تقدم لا تصدر أحكام وضع الصبغة التنفيذية على أحكام المحكمين الاجنبية إلا بعد رفع دعوى بالطريق المعتاد أمام المحكمة الابتدائية بينما يكفي في أوامر تنفيذ أحكام المحكمين الصادرة

بمصر أن يطلب تنفيذها في أمر على عريضة يصدره قاضي الأمور الوقية، ولما كانت الرسوم تقدر بحسب الخدمات التي تؤدي وكانت الخدمة في الحالة الأولى - حالة رفع الدعوى العادية - أكثر منها في الحالة الثانية لذا كان من المنطق أن يكون الرسم في الحالة الأولى أعلى منه في الحالة الثانية . وبناء على ذلك لاجمال لتطبيق حكم المادة ٥٧ من قانون الرسوم على الدعاوى المرفوعة بطلب الحكم بتنفيذ أحكام المحكمين الأجنبية خصوصاً وأنه لم يرد في قانون الرسوم القضائية رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ نص ما يوضح الرسوم المستحقة على الدعاوى التي ترفع بطلب الحكم بتنفيذ أحكام المحكمين الأجنبية في مصر ، وأن هذه الدعاوى كما تقدم ترفع بالأوضاع العادية التي ترفع بها سائر الدعاوى .

(بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى ، السنتين الرابعة والخامسة رقم

١٨٥ - دعوى - إحالتها الى محكمة أخرى عدم إستحقاق الرسوم .

لاستحق رسو . جديدة على الدعوى التي يحال النظر فيها الى محكمة أخرى .

حكمت محكمة كفر الشيخ الجزئية بعدم اختصاصها بنظر دعوى منظورة أمامها وألزمت المدعين بالمصاريف وأحالتها بإحالتها الى محكمة طنطا الكلية ونظرت محكمة طنطا الدعوى .

والمطلوب ابداء الرأى فيها اذا كانت الدعوى بإحالتها الى محكمة طنطا تستحق عليها رسوم جديدة وعمّا إذا كانت الرسوم تسوى على أساس مجموع الطلبات أم يستحق رسم مستقل عن كل طلب .

وزى الإدارة أنه لا تستحق رسوم جديدة على الدعوى المحالة إلى المحكمة المختصة تطبيقاً للبادة ٣٥ من قانون المرافعات لأن إحالة الدعوى على هذا الوجه ليس برفع الدعوى من جديد بل هى إحالة لنظر الدعوى أمام محكمة أخرى مختصة بأمر يصدر من المحكمة المرفوعة أمامها الدعوى ولا تأثير للحكم بالمصاريف على المدعى للقول بوجوب استحقاق رسوم جديدة إذ أن القواعد المقررة فى القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ هى أن المدعى ملزم دائماً بمصاريف الدعوى الى أن يفصل فى الموضوع ويتحدد الملمزم بهذه المصاريف .

أما فيما يتعلق بتسوية رسوم هذه القضية فترى الإدارة نظراً لما يبين من أن المدعين لم يقصروا طلباتهم بمريضة افتتاح دعواهم على طلب الحكم بصحة وتخاذ عقد البيع الصادر لهم بتاريخ ١٥/٧/١٩٤٧ من مورثهم بل اشتملت على بيان مقدار نصيب كل منهم مستقلاً عن الآخر فيمكن القول أنه وأن إتحاد سبب الدعوى في الظاهر وهو طلب الحكم بصحة وتخاذ عقد بيع إلا أنها - وقد حدد كل من المدعين نصيبه فيها - قد اشتملت على طلبات متعددة يستند كل منها إلى سبب قانوني قائم بذاته هو طلب الحكم بصحة وتخاذ عقد البيع سالف الذكر فيما يتعلق بنصيبه مما يستحق معه رسم نسبي مستقل عن كل طلب فيها .

(فتوى قسم الرأي لوزارة العدل رقم ١٦٩ في ١٠ مايو ١٩٥٠ . مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأي . السنتين الرابعة والخامسة . أكتوبر ٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٢٢ ص ٥٣٥ -)

١٨٦ - دعوى إحصار .

يستحق على دعوى إحصار الإحصار الرسم الثابت لا الرسم المقرر على دعوى إحصار الإفلاس .

أو ضحت محكمة مصر الكلية أنها حصلت رسماً على دعوى إحصار الإحصار أسوة بدعوى إحصار الإفلاس لأنها متشابهة وتستلزم إجراءات عديدة مينة في المواد من ٢٤٦ إلى ٢٦٤ مدني وأنه لم يرد عن الرسوم المستحقة عليها نص في قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ لأنه صدر قبل القانون المدني الذي ورد به إحصار الإحصار .

ويرى التفتيش الإداري والكتابي بوزارة العدل عدم جواز تحصيل رسم إحصار الإفلاس عليها وأن المستحق عليها هو رسم الدعوى المجهولة القيمة التي ترفع أمام المحاكم الكلية .

ومطلوب الإفادة بالرأى .

والإدارة توافق على ما يشي به التفتيش الإداري من أن الرسم المستحق على دعوى إحصار الإحصار هو الرسم المستحق على الدعوى المجهولة القيمة التي ترفع أمام المحاكم الكلية لأنه لا يجوز اقتضاء رسم دون نص حتى وإن كانت الإجراءات متشابهة لإجراءات إحصار الإفلاس التي ورد بشأنها نص خاص في قانون الرسوم رقم ٩٠

لسنة ١٩٤٤ مادة ١ ققرة ٢ دون دعاوى إشهار الأعيان التي استحدثها القانون المدني الجديد الصادر بعده - ولذلك تشير الإدارة برد ما يكون قد حصله قلم الكتاب من رسوم عن هذه الدعوى زائداً عن الرسم المستحق عليها باعتبارها دعوى بمجولة القيمة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٢٢٧ في ١٠ - ٧ - ١٩٥٠ م.و.ع
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنين الرابعة والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩ -
سبتمبر ١٩٥١ - رقم ٢٢٣ ص ٥٢٤)

١٨٧ - دعوى إغفال الحكم ببعض الطلبات .

الدعوى الخاصة بإغفال الحكم ببعض الطلبات يحصل عنها رسم الدعوى المجهولة القيمة وتعتبر كدعوى تفسير .

إن قانون المرافعات القديم يعتبر إغفال الفصل في أحد الطلبات من أسباب التماس إعادة النظر تأسيساً على أن هذا الإغفال في ذاته خطأ من المحكمة يتظلم منه بالطن في حكمها في ميعاد التماس ولكن إذا مضى هذا للميعاد فقد سد باب هذا الطعن دون أن يصبح لحكم المحكمة حجية بالنسبة للطلب الذي فاتها الفصل فيه لأن حجية الأحكام مقصورة على ما فصلت فيه من الطلبات ولا تمتد إلى ما لم يكن قد تعرضت له بالفصل لا صراحة ولا ضمناً . ولهذا كان علاج هذا الإغفال عن طريق التماس في الحكم غير منتج فرأى المشرع في قانون المرافعات الجديد أن يحذف من أسباب التماس حالة إغفال الحكم في بعض الطلبات المقدمة وآثر أخذاً بمذهب مشرّع قانون المرافعات الفرنسي والقوانين الألمانية أن يكون علاج الإغفال هو الرجوع لنفس المحكمة لتستدرك ما فاتها الفصل فيه ولا بتقيد الطالب بأي ميعاد من المواعيد المحددة في القانون للطعن في الحكم فنص في المادة ٣٦٨ من الفصل الثالث الخاص بتصحيح الأحكام وتفسيرها بأنه يجوز لصاحب الشأن أن يكلف خصمه بالحضور أمام المحكمة لنظر الطلب والحكم فيه .

وبما أن الدعوى التي ترفع تطبيقاً لنص المادة سالفة الذكر ليست دعوى جديدة لأن الطلبات سبق إبدائها أمام المحكمة التي أصدرت الحكم

في بعض هذه الطلبات الموضوعية كما أنها خرجت عن كونها دعوى التماس إعادة نظر وإنما رأى المشرع أن ينص على هذه الحالة في باب تصحيح الأحكام وتفسيرها لتقارب وتشابه الاجراءات التي تتبع في رفع هذه الدعوى ودعوى تفسير الحكم ولعدم تقيدها بأى ميعاد من المواعيد المحددة في القانون للعلمن في الحكم.

لذلك ترى الإدارة أن الرسوم المستحقة على الدعوى التي ترفع بالتطبيق لنص المادة ٣٦٨ من قانون المرافعات هي نفس الرسوم التي تحصل على دعاوى تصحيح وتفسير الأحكام أى أن الدعوى تعتبر بمجهولة القيمة طبقاً لنص المادة ٢٦ فقرة ١٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ ويكون رسمها ثابتاً كما أن هذه الدعاوى تقيد في جدول طلبات تفسير وتصحيح الأحكام.

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٠٢ في ١٠ - ١٠ - ١٩٥٠ بمجموعة مجلس الدولة لتأري قسم الرى - ألتتير الرابعة والخامسة رقم ٢٢٦ ص ٥٤٢)

١٨٨ - دعوى توزيع.

إن المادة ٣٧٥ مرافعات لا تمنع طالب التوزيع من دفع رسوم من دهواه لأنها لا تنطبق على مثل هذه الدعوى فضلاً عن أن المادة ٦١ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ صريحة في أنه لا يجوز مباشرة أى عمل إلا بعد تحصيل الرسم المستحق عليه مقدماً .

بما أن قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ قد نص صراحة في المادة ٦١ على أنه لا يجوز مباشرة أى عمل إلا بعد تحصيل الرسم المستحق عليه مقدماً ولم يستثن من ذلك إلا إذا كان الأمر متعلقاً بدعوى مرفوعة من الحكومة أو من شخص أعفى من الرسوم وحكم فيها على المدعى عليه وأراد المحكوم عليه الطعن في هذا الحكم فلا تؤخذ منه سوى رسوم الطعن .

وبما أن المادة ٧٣٥ من قانون المرافعات والواردة في فصل التقسيم بالمحاصة علاوة على عدم انطباقها على الحالة المعروضة وهي خاصة بتوزيع لا بتقسيم تنص على أن القاضى يستزل في القائمة المؤقتة قبل التقسيم مقدار المصاريف المنصرفة في تحصيل المبالغ المتقتضى تقسيمها الخ... إنما قد وضعت القواعد التي يراعيها القاضى عند تقسيم المبلغ بين الدائنين حسب درجاتهم فهي تبين طريقة تقسيم الدين بين الدائنين بعد احتساب مقدار المصاريف التي صرفت لتحصيل المبالغ المتقتضى تقسيمها بين الدائنين كيلا

يشمل التقسيم هذه المصاريف هذا فضلا عن أنه لا يستفاد من نصها
اعفاء طالب التقسيم الذى يكون قد تحمل بمصاريف فى سبيل تحصيل المبالغ
المقتضى بتقسيمها من دفع كامل رسوم طلب تقسيم هذه المبالغ بين كافة
الدائنين أو طلب تأجيل دفع هذه الرسوم لحين الحكم فى التقسيم .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٤ فى ١٠-١-١٩٥٠ بمجموعة مجلس الدولة
لفتاوى قسم الرأى . المئتين الرابعة والخامسة . اكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١
رقم ٢٣٤ ج ٥٣٨)

١٨٩ - دعوى سقوط حكم بالتقادم .

دعوى سقوط حكم بالتقادم تعتبر دعوى بجهالة القيمة .

إن المادة ٧٥ ، ثالثاً ، من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم تنص على أن دعاوى طلب الحكم بصحة العقود أو فسخها تقدر قيمتها بقيمة الشيء المتنازع عليه .

وبما أن الدعوى المرفوعة بطلب سقوط حكم لعدم تنفيذه في خلال خمسة عشر سنة لا يطبق عليها نص المادة سالفه الذكر لأن هذا البحث لا يتعرض للقيمة المحكوم بها من حيث السداد أو غيره حتى تكون خاضعة للرسم النسبي وإنما هو منصب على سقوط الحكم لمضي المدة القانونية وهذا السقوط في ذاته لا يعتبر معلوم القيمة .

لذلك ترى الإدارة أن الرسم المستحق على الحالة المعروضة هو الرسم الثابت .

(قوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٢١٢ في ١٩ - ٦ - ١٩٥٠ مجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين الرابعة والخامسة - رقم ٢٣٧ ص ٥٤٤) .

١٩٠ - دعوى - صلح فيها .

تستحق نصف الرسوم عند الصلح ولو كان قد صدر حكم وفقى طالما لم يصدر حكم قطعى فى مسألة فرعية أو حكم تمهيدى .

نصت المادة ٢ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية على أنه إذا انتهى النزاع صلحاً بين الطرفين وصدقت عليه المحكمة قبل صدور حكم قطعى فى مسألة فرعية أو حكم تمهيدى فى الموضوع لا يستحق على الدعوى إلا نصف الرسوم الثابتة أو النسيئة . ولما كان الحكم الصادر بقبول شواهد التزوير ويتحققها هو حكم تمهيدى صدر قبل الصلح فيقتضى تحصيل الرسوم كاملة .

أما الحكم الصادر باستمرار التنفيذ بالتطبيق لأحكام المادة ٥٣٨ مرافعات فهو من قبيل الأحكام الوقفية التى تصدر فى المسائل المستعجلة أثناء السير فى دعوى أصلية فهو ليس بحكم قطعى صادر فى مسألة فرعية ولا هو حكم تمهيدى صادر فى الموضوع وعلى ذلك لا تستحق على الدعوى موضوع هذه الحالة سوى نصف الرسوم طبقاً لنص المادة ٢٠ من لائحة الرسوم المشار إليها .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٠٠ فى ٢٦ - ٣ - ١٩٥١ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى الستين الرابعة والخامسة - أكتوبر ١٩٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ١٣٨ ص ٥٤٥) .

١٩١ - دعوى ضرائبية - الغاء قرار التقدير.

النزاع في نوع الضريبة.

مادام موضوع الدعوى ليس المنازعة في مقدار الربح بل في نوع الضريبة الواجبة للتطبيق فإن رسم الدعوى يكون هو الرسم الثابت ولا يوجد رسم نسبي.

من حيث أن موضوع الدعوى ليس خاصا بتقدير الارباح التي تستحق عنها الضرائب بل هو خاص بتكليف عمل الطاعن وبيان طبيعته لمعرفة ما إذا كان يخضع للضريبة على الارباح التجارية والصناعية أو كسب العمل .

ولما كانت المادة الثانية من القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ بتعديل بعض نصوص القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية إقد نصت على أن تقدر رسوم الدعاوى التي ترفع من الممول أو عليه في شأن تقدير الارباح التي تستحق عنها الضرائب باعتبار قيمة الارباح المتنازع عليها ولم تعرض للدعاوى التي ترفع بشأن تفسير نوع العمل الذي تفرض عليه الضريبة .

ومن حيث أن قوانين الرسوم هي من القوانين الواجبة المراعاة دون توسع في تفسيرها أو القياس عليها .

ومن حيث أن الطعن في قرار لجنة التقدير المتعلق بالنزاع في تفسير عمل الطاعن وبيان طبيعته هو في الواقع معارضة في الحكم أو أمر صادر

من جهة إدارية ومن ثم يخضع في تقدير الرسوم للفقرة ١٢ من المادة ٧٩ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ باعتبار أنها من الدعاوى مجهولة القيمة التي يقدر عنها رسم ثابت .

لذلك ترى الإدارة أن الرسم المستحق عن هذه الدعاوى هو الرسم الثابت طبقاً لأحكام المادة المذكورة .

(توى الشعبة الداخلية والسياسية - رقم ٢٩٨ في ٢٨ / ١٠ / ١٩٥١ بمجموعة مجلس النواب لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة - سبتمبر ٥١ - سبتمبر ٥٣ - رقم ١٣٢ ص ٣٩٤)

١٩٢ - دعوى ضرائبية — طعن في قرارات لجان الضرائب - طلب استرداد مادفع زيادة عن المستحق.

تقدر الرسوم في حالة الطعن في قرارات لجان التقدير في شأن رأس المال المستمر وفي حالة استرداد ما دفع زيادة عن المستحق باعتبار الدعوى بجمولة القيمة إلا إذا تحددت المبالغ المطلوب استردادها .

طلبت الوزارة الاقادة عن الرأى فيما يلى :

١ — الطعون في قرارات لجان التقدير المتعلقة بالنزاع في تقدير رأس المال الحقيقي المستمر هل تخضع لنصوص القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ فتقدر قيمة رأس المال المتنازع عليه وتحتسب رسومها نسبة بواقع النصف على الفرق بين رأس المال الذى قدرته اللجنة ورأس المال الذى قدرته المحكمة أو تعتبر خاضعة لنص الفقرة ١٢ من المادة ٧٦ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ ، فتعتبر بجمولة القيمة ورسومها ثابت .

٢ — المبالغ التى يطلب الحكم بردها، باعتبار انها دفعت لمصلحة الضرائب زيادة عن الضريبة المستحقة هل يحصل عليها رسم نسبي ، طبقاً للفقرة الأولى من المادة ٧٥ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أو يستحق عليها رسم باعتبار أنها نتيجة غير مباشرة للحكم وستصير المحاسبة عليها بين مصلحة الضرائب والمحول على الاسس الواردة بالحكم .

١ — ومن حيث ان القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٦ لم يتعرض للنزاع في

تقدير رأس المال الحقيقي المستمر للوسيلة ، بل إقتصار على الدعاوى التي ترفع من الممول أو عليه في شأن تقدير الأرباح التي تستحق عنها الضرائب .

ومن حيث أن قوانين الرسوم هي من القوانين الواجبة المراعاة ، دون توسع في تفسيرها أو القياس عليها ، ومن ثم فإذا إنعدم النص لامتنع تقدير الرسم قياساً على حالات ورد بشأنها نص .

ومن حيث أن الطعن في القرار الصادر من لجنة التقدير المتعلق بالتزاع في تقدير رأس المال الحقيقي المستمر ، هو في الواقع معارضة في حكم أو أمر صادر من جهة إدارية ، ومن ثم يخضع في تقدير الرسوم للفقرة ١٢ من المادة ٧٦ من قانون الرسوم رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ باعتبار أنها من الدعاوى بمجولة القيمة التي يقدر عليها رسم ثابت .

٢ — أما فيما يتعلق بالمبالغ التي يطلب الحكم بردها باعتبار أنها دفعت لمصلحة الضرائب زيادة عن الضريبة المستحقة ، فيتوقف تقدير الرسم عليها على نفس الطلبات المرفوعة بها الدعوى والحكم الصادر فيها ؛ فإذا ما كانت هذه المبالغ قد قدرت في عريضة إفتتاح الدعوى وطلب المدعى الحكم له بها ، وصدر الحكم بإجابه إلى طلبه أو رفضه ، يجب تحصيل الرسم النسبي عن هذه المبالغ طبقاً لنص الفقرة الأولى من المادة ٧٥ من قانون الرسوم سالفة الذكر .

أما إذا كان احتساب هذه الرسوم هو نتيجة غير مباشرة للحكم بتصير المحاسبة عليها من مصلحة الضرائب والممول على الأسس الواردة بالحكم بأن يكون الحكم ، كما في حالتنا ، قد قدر رأس المال الحقيقي المستمر فقط .

دون التعرض للارباح المترتبة على هذا التقدير وجب احتساب الرسم ثابتاً،
لانسيا باعتبار ان الطلبات المرفوعة بها الدعوى والحكم الصادر فيها
بمحولة القيمة .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٤٠٥ / ٢ / ١٩٥٥ مجموعة فتاوى
قسم الرأى - السنين الزاوية والخامسة رقم ٢٣٠ ص ٥٣٠) .

١٩٣ - رد - عند عدم قيد الدعوى .

ترد رسوم قيد الدعوى متى استغنى صاحب الشأن عن هذا الاجراء
قبل ادراجها بالجدول.

من المقرر قانوناً أن الرسم لا يستحق إلا للقيام بعمل معين ومن ثم
فاذا استغنى صاحب الشأن عن قيد دعواه وكان قد دفع رسوم القيد
ولكن لم يتم ادراج القضية بالجدول فما لا شك فيه يكون له الحق في
استرداد هذه الرسوم .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣١٤ ق ١١ / ١٠ / ١٩٥٠ بمجموعة
مجلس الفتوة لفتاوى قسم الرأى، السنتين الرابعة والخامسة رقم ٢٤٠ من ٥٥٣) .

١٩٤ - رد عند الغاء حكم مرسى المزاد .

يجب رد رسوم تسجيل حكم مرسى المزاد عند الغائه حتى ولو تم شهره

إن المادة ٤٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق في المواد المدنية تعرض تحصيل رسم نسبي قدره ٢٥ ٪. على حكم رسم مزاد العقارات باعتبار الثمن الذي يرسو به المزاد سواء أكانت الاجراءات جبرية أم اختيارية وذلك خلاف رسم التسجيل .

وإن الفقرة الثانية من المادة ٤٨ من القانون المذكور تنص على رد الرسوم التيسية المحصلة على حكم رسم المزاد في حالة الحكم بالغائه .

وأحالت المادة التاسعة من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص برسوم التسجيل ورسوم الحفظ في أحوال تقدير الرسوم وردها إلى الأحكام الواردة في قانون الرسوم القضائية ورسوم التوثيق في المواد المدنية والشرعية (أى القانون ٩٠ لسنة ١٩٤٤ المشار اليه والقانون ٩١ لسنة ٤٤ والقانون الأخير لا يمتننا في الحالة المروضة .)

وصدر القانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٨ بتعديل بعض أحكام خاصة بتقدير وتحصيل الرسوم والمنازعة فيها ولكن التعديل لم يتناول أحوال الرد .

وكان عبء تسجيل أحكام رسم المزاد وقت صدور القوانين المتقدمة على عاتق أقلام كتاب المحاكم إذ كانت تتولى من تلقاء نفسها شهر هذه الأحكام وقد ترتب على تنفيذ القانون رقم ١١٤ لسنة ٤٦ بتنظيم الشهر

المقارى رفع عبء التسجيل عن الحاكم الا أنها استمرت على تحصيل رسم التسجيل مع رسم رسم المزااد .

والمنسفاذ من نص المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أنه فى حالة الغاء حكم رسم المزااد يقتضى رد الرسم النسبى ٢٥٪ . المستحق على رسم المزااد (وهو رسم فئائى) كما قد يستفاذ أيضاً رد الرسم النسبى المستحق على نقل الملكية ٢٥٪ . (وهو رسم تسجيل) نص عليه فى الجدول المرافق للقانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص برسوم التسجيل ورسوم الحفظ ، ذلك لان المادة ٤٩ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ المذكور نصت على رد الرسوم النسبية المحصلة على حكم رسم المزااد فى حالة الغائه ووردت عبارة الرسوم بصيغة الجمع وقد ترجع هذه العبارة إلى كلتى الرسم النسبى ٢٥٪ . ورسم التسجيل المشار إليهما بصفة المفرد فى المادة ٤٤ من القانون ذاته .

غير أنه يعترض هذا التفسير نص المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ برسوم التسجيل ورسوم الحفظ اذ تقتضى بأنه لا يترتب على بطلان الاشهادات أو العقود أو التصرفات أى كانت نوعها رد شىء من رسوم التسجيل أو الحفظ أو غيرها المتعلقة بها بأى حال من الأحوال وورد حكم مرمى المزااد صراحة ضمن ماورد فى الجدول المرافق للقانون رقم ٩٢ المذكور تحت نوع التصرف سواء أ كان بحكم أو بأشهاد .

أما النص على عدم رد شىء من رسوم التسجيل فى أحوال البطلان فصرىح فى مدلوله مطلق فى تطبيقه اذ لم يرد به أى استثناء أو قيد بالنسبة لرد الرسم المحصل لتسجيل حكم رسم مزااد أشهر فعلاً ولكن تضى بالغائه .

وقد عرضت على المصلحة حالة استرداد رسم تسجيل حصلته المحكمة
لذمة شهر حكم رسو مزاد أشهر ولكن قضى بإلغائه .

وأذا التعارض بين النصوص الواردة في القانونين رقمي ٩٠ و ٩٢ لسنة
١٩٤٤ مما أجملناه فيما تقوم ولم يقن البت في طلب الاسترداد .

ومطلوب الأفادة بالرأى عما إذا كان في تفسير النصوص المتقدمة
ما يرجح رد الرسوم المحصلة على شهر حكم رسو المزداد المقضى بإلغائه كخص
المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أم أنه يقتضى مصادرتها لصالح
الخزينة تطبيقاً للمادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ .

ونظراً لما يتبين من الالتباس الحاصل في تطبيق أحكام القانون فيما
يتعلق برسوم التسجيل المحصلة عن تسجيل حكم رسو مزاد قضى بإلغائه
وما إذا كانت هذه الرسوم ترد لأصحابها في حالة الإلغاء من عدمه يحسن
الرجوع إلى القوانين التي لها علاقة بهذه الرسوم ومراجعتها مادة مادة
لإيجلاء هذا اللبس واستخلاص التطبيق في مثل الحالة للمرونة .

تنص المادة ٤٤ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم
المدنية ورسوم التوثيق في المواد المدنية على أن يفرض رسم نسبي قدره
٢٠٪ على حكم رسو مزاد العقارات باعتبار الثمن الذي يرسو به المزداد
وظاهر من هذا النص أن المشرع إنما أراد به بيان مقدار الرسوم القضائية
الواجب احتسابها على حكم رسو المزداد وإلى أن هذه الرسوم لا تشمل
رسوم التسجيل التي أفرد لها قانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ .

أورد المشرع بعد ذلك بالمادة ٤٨ فقرة ٢ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤

بيان الحالة التي ترد فيها الرسوم المحصلة على حكم رسو المزااد في حالة الحكم بالغائه .

ولما كانت المادة ٦ من قانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ قد نصت على أنه لا يترتب على بطلان الاشهادات أو العقود أو التصرفات أياً كان نوعها رديء من رسوم التسجيل أو الحفظ أو غيرها المتعلقة بها بأى حال من الأحوال فقد أشكل الأمر على البعض وتندر عليه تفسير قصد المشرع من إيراد هذين النصين خصوصاً وأن حكم رسو المزااد الحق بالتصرفات الواردة بالجدول المرافق لقانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ مما يشعر بوجوب خضوعه لأحكام هذه المادة مثله في ذلك مثل التصرفات الأخرى الواردة بالحدود المشار إليه وما زاد من هذا اللبس أيضاً الإيضاحات التي وضعها التفيتش الإدارى والكتابى عن استفسامات أقلام الكتاب بشأن قوانين الرسوم ورسوم التوثيق والحفظ الجديدة . وهى الإيضاحات التي وضعت في قالب سؤال وجواب إذ جاء في أحد الأسئلة ما يأتى :-

س - عند إلغاء حكم مرسى المزااد هل يرد رسم التسجيل أيضاً مع رسم مرسى المزااد ؟

ج - يرد رسم مرسى المزااد فقط أما رسم التسجيل فلا يرد نزولاً على حكم المادة السادسة من قانون التسجيل رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ .

غير أنه يفرض جواز حصول هذا اللبس عندما تكون أقلام الكتاب هى المكلفة بتسجيل أحكام رسو المزااد - كما كان عليه الأمر لا في الفترة السابقة على صدور القانون رقم ١١٤ لسنة ١٩٤٦ الخاص بتظيم الشهر العقارى وفي الفترة الحالية ما بعد ١٥ أكتوبر سنة ١٩٤٩

تاريخ العمل بقانون المرافعات الجديد فانه لا يجب أن يكون لهذا اللبس من وجود في الفترة الواقعة ما بين المدتين سالفتي الذكر وهي الفترة التي كان قد رفع المشرع فيها عبء تسجيل أحكام رسو المزارد عن عاتق أقلام الكتاب وكلف أصحاب الشأن بتسجيل هذه الأحكام بمقرتهم أو بمعرفة من يقوم مقامهم (مادة ٢٠ من القانون رقم ١١٤ لسنة ١٩٤٦) وذلك لأنه يتعذر التوفيق بين ترك أمر تسجيل أحكام رسو المزارد لأصحاب الشأن والقول بعدم رد رسوم التسجيل إليهم في حالة عدم قيامهم بتسجيل هذه الأحكام خصوصاً إذا ماروعي أن أقلام الكتاب مع عدم قيامهم بتسجيل هذه الأحكام كانت تحصل منهم رسوم التسجيل مع الرسوم القضائية فالقول بالامتناع عن رد رسوم التسجيل إليهم في حالة عدم قيامهم بالتسجيل لا يمتشى مع تركه أمر تسجيلها إليهم .

والواقع أن رد رسوم تسجيل هذه الأحكام إليهم في حالة الحكم بإلغائها واجب في كافة الأحوال حتى ولو كان المكلف بتسجيلها أقلام الكتاب كما يجرى عليه العمل الآن تطبيقاً لأحكام قانون المرافعات الجديد مادة ٦٨٧ مرافعات وذلك للأسباب الآتية :-

١ - عبارة المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ تدل في مجموعها على أن المشرع أراد في الواقع رد كافة الرسوم النسبية المحصلة على أحكام رسو المزارد في حالة الحكم بإلغائها بما في ذلك رسوم التسجيل لا لورود عبارة الرسوم النسبية بالفقرة الثانية من هذه المادة بصيغة الجمع مع ورودها بصيغة المفرد بالمادة ٤٤ من القانون نفسه فقط بل لأنه يتعذر التوفيق ما بين إباحة رد الرسوم القضائية لأصحاب الشأن بعد أن تكون كافة إجراءات المزارد تمت وهي إجراءات طويلة معقدة تقوم بها أقلام الكتاب . . . والامتناع عن رد رسوم التسجيل لهم وهي رسوم حصلت

عن أحكام قضى بالغائها وقد لا يكون لهم شأن ما في الأسباب التي أدت إلى إلغائها فضلاً عن بساطة الإجراءات التي تقوم بها مكاتب التوثيق لتسجيل هذه الأحكام مع مقارنتها بما تقوم به أقلام الكتاب من إجراءات طويلة حتى صدور حكم رسو المزداد .

٢ - يضاف إلى ما سبق ذكره أن الفقرة الأولى من نفس المادة ٤٨ ومن القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ أجازت لصاحب الشأن في حالة طلب التنفيذ أن يطلب رد رسوم التنفيذ إذا لم يكن قد حصل البدء فيه فعلاً . وبمعنى آخر يتمتع على أقلام الكتاب رد رسم التنفيذ إلى صاحب الشأن إذا ما بدى في التنفيذ فأباح المشرع بالفقرة الثانية من هذه المادة رد الرسوم النسبية المحصلة على حكم رسو المزداد في حالة الحكم بالغائه وبعد أن تكون أقلام الكتاب قد قامت بكافة إجراءات المزداد لا يمكن أن يضر إلا أن المقصود منه رد كافة الرسوم المحصلة بما في ذلك رسوم التسجيل لصعوبة قبول الرأي القائل بوجوب التفرقة ما بين الرسوم القضائية ورسوم التسجيل ورد الأولى منها دون الأخيرة .

٣ - يضاف إلى ذلك أيضاً أن القول بالامتناع عن رد رسوم التسجيل في حالة الحكم بالغائه حكم رسوم المزداد قد يترتب على تحصيل رسم التسجيل مرتين من نفس المشتري عن نفس الصفقة إذا ما أعيدت إجراءات مزاد العقار ثانية ورسا على الراسي عليه للمزداد الأول وقد يفسر هذا بأنه إجراء يحمل معنى الاثراء على حساب الغير وهو ما لا يجوز قانوناً خصوصاً بالنسبة لأقلام الكتاب ومكاتب التوثيق .

وقد يعترض على ما سبق ذكره بأن المشرع ألحق حكم رسو المزداد بحلول التصرفات الخاضعة لأحكام المادة ٦ من القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٤٤ التي

لا تجوز رد شيء من رسوم التسجيل في حالة بطلان هذه التصرفات وأنه يجب إخضاع أحكام رسو المزاد لحكم هذه المادة مثلها في ذلك مثل باقي التصرفات الواردة بالجدول المشار إليه غير أنه بمراجعة الجدول المشار إليه تبيّن أن التصرفات الواردة به هي تصرفات عادية يقوم باجرائها أصحاب الشأن أنفسهم فإذا ما أهملوا ولم يتحروا الدقة عند إجرائها فلا يجب أن تسأل عن ذلك مكاتب التوثيق التي يطلب منها تسجيلها والتي يتقدم بها أصحاب الشأن من تلقاء أنفسهم بطلب التسجيل بخلاف الأمر فيما يتعلق بأحكام رسو المزاد وخصوصاً عندما تقوم أقلام الكتاب بطلب تسجيل أحكام رسو المزاد نيابة عن أصحاب الشأن كما هو حاصل الآن تطبيقاً لنص المادة ٦٠٧ من قانون المرافعات الجديد فإن أقلام كتاب المحاكم هي التي تقوم في الواقع بكافة إجراءات البيع بالمراد دون دخل ما للرأى عليهم المزاد الذين يدخلون المزاد عادة اعتماداً على البيانات التي تنشرها هذه الأقلام فإذا ما ألغى حكم رسو المزاد ولو بعد تسجيله وغالباً ما يحدث هذا نتيجة عيب شكلي لازم لإجراءات البيع وجب عدلاً رد كافة الرسوم المحصلة من هذا الحكم بعد إلغائه للرأى عليه المزاد الذي لم يكن له دخل ما في الإجراءات التي وقعت والتي ترتب عليها إلغاء حكم رسو المزاد .

٤ - قد يقال أن للشرع عندما وضع نص المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ راعى بلا شك أنه كان قد نص بالفقرة الثانية من المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ على رد الرسوم النسبية المحصلة على حكم رسو المزاد في حالة الحكم بإلغائه . وأنه إذا ما قلنا أن عبارة الفقرة

الآخر تشمل كذلك رد رسوم التسجيل فكأننا نقول بتعارض المشرع مع نفسه بوضع نصين متعارضين . والواقع ألا تعارض هناك لأن المشرع إنما أراد إخضاع رسوم تسجيل حكم رسوالمزاد لنص المادة ٩٢ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ طالمالم يصدر حكم بالفائز غير أنه إذا ما حكم بالفائز يجب تطبيق نص الفقرة الثانية من المادة ٤٨ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ عليه دون باقي التصرفات الأخرى الواردة بالجدول المرافق للقانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ لورود نص خاص بأحكام رسوالمزاد .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٥٤٤ ق ٢٧ - ١٠ - ١٦٤٩ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة أكتوبر ٤٩ - سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٣٩ ص ٥٤٥) -

١٩٥- رد- عدم جوازه بعد صدور أمر الدفع.

لا يجوز رد رسوم الامم بالدفع بعد صدوره ان استغنى الطالب عن تنفيذه.

إن المادة ٨٥١ مرافعات نصت على أنه : للدائن بدين من النقود لا يتجاوز خمسين جنها إذا كان دينه ثابتاً بالكتابة وكان قد كلف المدين وفاءه أن يستصدر من قاضي محكمة المواد الجزئية التابع لها موطن الدين أمراً بدفعه ، كما نصت المادة ٨٥٨ مرافعات على أنه : لا يقبل من الدائن طلب إلا إذا كان مصحوباً بكامل الرسم النسبي ولا يؤخذ على التظلم من المدين إلا رسم اعلانه فقط .

والمطلوب ابداء الرأي في حالة ما إذا ما صدر الأمر بالدفع ثم استغنى الطالب عن الأمر الذي صدر وطلب رد الرسوم فهل يعتبر أمر الدفع بمثابة حكم فلا يرد شيء من الرسوم أو يخصم رسم الأمر فقط ويرد للطالب ما زاد على ذلك أسوة بأوامر الحجز التحفظي التي تصدر ويستغنى الطالب عن الأمر فيخصم رسم الأمر فقط ويرد للطالب ما زاد على ذلك نصت المادة ٨٥٦ مرافعات على أنه : إذا لم يرفع التظلم في الميعاد يصبح الأمر بمثابة حكم نهائي .

وبما أنه لا محل لتشبيه الاوامر الصادرة من قاضي محكمة المواد الجزئية لاستيفاء الديون الصغيرة الثابتة بالكتابة بالاوامر التي تصدر من القاضي بالاذن بتوقيع الحجز التحفظي لاختلاف كل منهما عن الأخرى من حيث طبيعتها والاجراءات التي تتبع بشأنها والآثار القانونية التي تترتب على كل منهما .

وبما أن القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بالرسوم القضائية ورسوم التوثيق في المواد المدنية قد بين الأحوال التي ترد فيها الرسوم (المادة ٢٠ وما بعدها) وليس من بينها حالة شبيهة بالحالة المعروضة أى حالة الاستفتاء عن الأمر الصادر بالدفع التي استحدثها قانون المرافعات الجديد للواد ٨٥١ إلى ٨٥٨ مرافعات .

لذلك ترى الإدارة بعد صدور الأمر بالدفع عدم إمكان رد شيء من الرسوم إذا ما استغنى صاحب الشأن عن تنفيذ هذا الأمر .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٥٨ فى ٤ / ٥ / ١٩٥٠ بمجموعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السكتين الرابعة والخامسة بقم ٢٤١ ص ٥٥٤) .

١٩٦ - رد القاضى - تنحيه .

يرد رسم طالب الرد اذا تنحى القاضى من تلقاء نفسه من نظر القضية قياساً على حالة قبول الطلب .

إن المشرع عندما نص فى الفقرة الثانية من المادة ٢٤ من قانون الرسوم على رد الرسم إذا قبل طلب رد القاضى إنما قصد من وراء ذلك أن لا يكبد طالب الرد مصروفات ما متى كان طلبه جدياً والفصل فيه بالقبول دليل على جديته غير أن المشرع لم يمرض لحالة تنحى القاضى من تلقاء نفسه عن نظر الدعوى المطلوب رده عنها وذلك قبل إحالة أوراق طلب الرد إلى المحكمة . وهى حالة يصل فيها طالب الرد إلى مبتغاه وهو تنحيب القاضى نظر الدعوى كما لو كان قد صدر حكم بقبول طلب الرد سواء بسواء ومن ثم زى قياس هذه الحالة على قبول الرد وإعادة الرسوم إلى الطالب إذ يحمل تنحى القاضى المطلوب رده الدليل على جدية طلب الرد المقدم بما لا يستقيم معه تحميل الطالب رسوم الرد التى سددها .

وجلى من ناحية أخرى أن تنحى القاضى المطلوب رده وحفظ طلب الرد وعدم السير فى اجراءاته يوفر على القضاء الزمن الذى كانت تقتضيه مهمة تحقيقه وتداول موضوعه بالجلسات قبل الفصل فيه فطالب الرد والحالة هذه أولى بطلب رد الرسوم إليه .

(توى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٣٧٩ بتاريخ ٢٢/٥/١٩٤٨ بمجموعة مجلس الدولة لمتاوى قسم الرأى . السنوات الثلاث الأولى . سبتمبر ٤٦ - سبتمبر ١٩٤٩ رقم ٢٨٠ ص ٤٣١) .

١٩٧ - رهن - فتح الاعتماد المضمون برهن .

يجب تحصيل رسم عن فتح الاعتماد حتى ولو كان مضمونا برهن .

إن قانون الرسوم القضائية ورسوم التوثيق رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ حدد .
في الجدول الملحق به رسم الاقرار بالدين والاقرار بقبضه بنصف في المائة
من قيمة الدين المقر به ثم نص على أنه لا رسم على هذين الاقرارين إذا وردا
ضمن التعاقد بالرهن أو بشطبه كذلك حدد القانون رسم الاقرار بفتح
اعتماد بنصف في المائة أيضا ولكنه لم ينص على عدم تحصيل هذا الرسم
إذا كان الاعتماد المفتوح مكفولا برهن وبالتالي فقد جرى العمل على اقتضاء
رسم الاقرار بفتح اعتماد إذا ورد ضمن التعاقد بالرهن .

وقد امتنعت بعض المؤسسات العقارية عن تحصيل الرسم الأخير
الخاص بفتح الاعتماد مطالبة بالاكفاء برسم الرهن دون رسم الاقرار
بفتح اعتماد .

وبما أنه إزاء وضوح القانون فيما نص عليه في الجدول المرفق من أنه
لا يحصل رسم في حالي الاقرار بالدين أو بقبضه إذا كان الاقرار ضمن
التعاقد بالرهن أو بشطبه أو بالتنازل عنه وبما أنه لو قصد الشارع تشبيه حالة
الاقرار بفتح اعتماد على الحالتين السابقتين لحرص مراعاة على ذلك .

وبما أن قانون الرسوم من القوانين التي لا يجوز فيها التشبيه أو القياس
ولما تطبق بحرفيتها .

لذلك ترى الادارة أن تستمر مصلحة الشهر العقاري والتوثيق على ما جرى عليه العمل من تحصيل رسم الاقرار بفتح اعتماد حتى إذا ماورد ضمن التعاقد بالرهن أو بشطبه أو بالتنازل عنه .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ٢٩٥ ق ٢٦ / ٩ / ١٩٥٠ بمجموعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى - السنتين الرابعة والخامسة - أكتوبر ١٩٤٩ -
سبتمبر ١٩٥١ رقم ٢٣٥ - ص ٥٤٠) .

١٩٨ - شهر عقارى - تصديق على التوقيعات - تسجيل .

- ١ لا يمكن تمام عملية التصديق على المحرر بمجرد توقيع ذوى الشأن عليه بل يجب توقيع ذوى الشأن على دفتر التصديق على التوقيعات .
- ٢ - رسوم التسجيل تحصل نظير خدمة تؤدي وهى تسجيل العقد .

... لا يمكن لتمام عملية التصديق على المحرر بمجرد توقيع ذوى الشأن على العقد وحمل محضر بذلك ... (المادة ٢٤ من اللائحة التنفيذية لقانون التوثيق رقم ٦٨ لسنة ١٩٤٧) بل يجب لتمام تلك العملية أن يعقب هذا الاجراء توقيع ذوى الشأن على دفتر التصديق على التوقيعات ... (المادة ٢٥ من اللائحة التنفيذية .)

ومن حيث أنه بتطبيق القواعد للتقدمة على حالتنا المعروضة يبين أن العقد رقم ١٨٥٢ سنة ١٩٥٠ قويسنا ، وإن كانت قد استوفيت فيه المرحلة الأولى للتصديق وهى توقيع ذوى الشأن على العقد ... إلا أن المرحلة الثانية وهى توقيعهم على الدقتر ... لم يتم استيفاؤها مما يؤدي إلى عدم تمام عملية التصديق على ذلك العقد وبالتالي إلى عدم صلاحيته للشهر .

ومن حيث أن رسوم التسجيل شأنها في ذلك شأن غيرها من الرسوم إنما تحصل نظير خدمة تؤدي وهى تسجيل العقد ، ونظراً لأن هذا التسجيل في حالتنا غير جائز فإذن ليس هناك ثمة ما يمنع من رد رسوم التسجيل السابق تحصيلها عن تسجيل هذا العقد إلى دافعيها .

ولا يمنع من رد هذه الرسوم مانعت عليه المادة ٦ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ الخاص برسوم التسجيل والحفظ من أنه لا يترتب على بطلان الشهادات أو العقود أو التصرفات أيًا كان نوعها رد شيء من رسوم التسجيل أو الحفظ ... ذلك أن هذا النص يفترض بطبيعة الحال أن التصرف أو الشهادة الباطل قد تم تسجيله بالفعل إذ أنه فضلا عن أن هذا القول يتماشى مع مبدأ تحصيل الرسم مقابل أداء خدمة فإن حالة عدم جواز رد رسم التسجيل بسبب بطلان العقد لا يتصور وقوعها عملا إلا بعد أن يتم تسجيل المحرر الباطل .

ومن حيث أن المادة ٥ من القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٤٤ قد نصت على أنه «إذا كان التصرف بمقدد عرفى واجب التصديق على التوقيعات الواردة به وجب على الموظفين ... أن يحصلوا مع رسوم التصديق رسوم التسجيل والحفظ وما إليها » .

ويستفاد من هذا النص أن التصديق رسم خاص مستقل عن رسم التسجيل وأنه وإن كان الرسمان يحصلان معا قبل التصديق إلا أن هذا لا يمنع من رد رسم التسجيل في حالة عدم إمكان إجرائه ، على أنه مما تجدر ملاحظته أن رسم التصديق على هذا المقدد لا يجوز رده إلى صاحب الشأن إذ أنه وإن كانت عملية التصديق لم تتم شطريها إلا أن المصلحة قد أجرت الشطر الأول منها وهو عمل محضر تصديق على توقيعات ذوى الشأن على المقدد ، وهذا يكفي لاستحقاق المصلحة لرسم التصديق .

(فتوى شعبة الشؤون الداخلية والسياسة رقم ٤٩٥ في ١٥ / ٩ / ١٩٥٣
بموجعة مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى . السنتين السادسة والسابعة سبتمبر
١٩٥١ - سبتمبر ١٩٥٣ رقم ١٢٨ من ٢٧٨) .

١٩٩ - شهر عقارى - معارضة فى أمر تقدير .

المعارضة فى أوامر التقدير التى تصدر من الشهر العقارى يحصل
عنها الرسم باعتبارها طعناً فى أوامر إدارية .

يبين من مذكرة التفتيش الإدارى أن إحدى المحاكم استعلت عن
رسم المعارضة فى أمر التقدير الذى يصدر من مكتب الشهر العقارى طبقاً
لقانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٤٨ إذ أن المادة الثالثة نصت فى فقرتها ثالثاً ،
على أنه إذا استحق رسوم تكميلية قدرت بأمر يصدر من أمين مكتب
الشهر المختص ويعلن هذا الأمر إلى ذوى الشأن بكتاب مسجل مصحوب
بعلم إوصول . وتجرز المعارضة فى أمر التقدير فى خلال ثمانية أيام من تاريخ
الإعلان ، وألا أصبح نهائياً ويكون تنفيذه بالطريق الإدارى كما يجوز
تنفيذه بالطريق القضائى بعد وضع الصيغة التنفيذية عليه من المحكمة الواقع
فى دائرة اختصاصها مكتب الشهر الصادر منه أمر التقدير وتحصل المعارضة
أمام المحكمة الابتدائية المكان بدائرتها مأمورية الشهر العقارى المختصة
ويكون حكمها فى ذلك غير قابل للمعارضة أو للاستئناف .

ونصت الفقرة . رابعاً ، على أن الرسوم القضائية التى تستحق على
المعارضات المشار إليها تسرى عليها أحكام القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

وذكر التفتيش أن النص الوارد بالفقرة ٤ من المادة ٦ من القانون
رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ الخاص بتخفيض الرسوم إلى النصف فى المعارضات
فى الأحكام التى تصدر فى الغيبة والمعارضة فى القوائم الصادرة بالرسوم

والمصاريف والأتعاب والتظلم من الأوامر على المراض لا ينطبق على الحالة المعروضة .

ولما كانت هذه المعارضات عن أوامر تقدير صادرة من جهات غير قضائية استناداً إلى نص القانون رقم ٦٢ لسنة ١٩٤٨ الذي نص على أن يكون تنفيذها بالطريق الإداري أو القضائي بعد وضع الصيغة التنفيذية عليها بغير رسم .

ولما كانت الحالة المعروضة طارئة ومستحقة بصور هذا القانون فيستطلع التفتيش الرأى فيما على : -

هل تحصل رسوم هذه المعارضات طبقاً للبائتين الأولى والثامنة من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ نسية بالكامل أو تقع تحت حكم الفقرة الثانية عشر من المادة ٧٦ من القانون المذكور ويحصل عنها رسم ثابت كلى قدره ٥ جنيه حسب المحكمة الكلية التى فرض القانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٨ طرح الخصومة أمامها .

ومن حيث أن المعارضات فى أوامر التقدير التى تصدر من مكاتب الشهر العقارى طبقاً للقانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٨ هى فى الواقع بمثابة طعون فى أوامر صادرة من جهات إدارية لا معارضات فى أوامر صادرة من جهات قضائية .

لذلك ترى الإدارة أن المعارضات فى أوامر التقدير الصادرة من

مكاتب الشهر العقاري طبقاً للقانون رقم ٦٣ لسنة ١٩٤٨ تخضع لنص
الفقرة ١٢ من المادة ٧٦ من القانون رقم ٩٠ لسنة ١٩٤٤ .

(فتوى قسم الرأى لوزارة العدل رقم ١٢٢٢ في ٦ / ٧ / ١٩٥١ بمحوعة
مجلس الدولة لفتاوى قسم الرأى السنتين الرابعة والخامسة . أكتوبر ١٩٤٩ - مجموع
١٩٥١ . رقم ٢٣١ ص ٥٢٢) .

الفهرس

الضرائب

أحكام عامة

الصفحة	الموضوع	رقم
٣	إقرارات كسب غير مشروع - مريتها - حكمها .	١
٥	تقليبة - وكيل التخليبة - سلطته .	٢
٧	تقادم - تعلمه .	٣
١٥	تقادم - وقفه .	٤
١٩	تقسيط الضريبة - توقف عن الدفع .	٥
٢٤	تقسيط الضريبة المستحقة - على ما لم يستعمل من احتياطي .	٦
	مبوطة الأسعار .	
٢٦	حجر إداري - أسهم وسندات - طريقة بيعها .	٧
٢٩	حجر إداري - خزانة في بنك .	٨
٣١	حجر إداري - ضريبة تركات .	٩
٣٤	حجر إداري - وقت توقيمه .	١٠
٣٥	حجر إداري - وقف لبيع .	١١
٣٧	حكم - أثر الحكم الابتدائي .	١٢
٤٠	حكم - أثر الحكم الابتدائي وقبول المصلحة .	١٣
٤١	رد ما حصل بدون وجه حق - تاريخ استحقاق الرد .	١٤
٤٢	رد ما حصل بدون وجه حق - تقادم - بدء مريانه .	١٥
٤٤	رد ما حصل بدون وجه حق - تقادم - حكم .	١٦

الصفحة	الموضوع	رقم
٤٦	رد ماذفع بغير وجه حق - قادم	١٧
٤٧	شركات أجنبية.	١٨
٥٢	صلح - عقد الصلح - تحديد قيمة .	١٩
٥٤	لجان الطمن - إجراءات.	٢٠
٥٧	مجلس بلدى - ضرائب من موارده - تحصيلها .	٢١
٦٠	إختصاص - قرار إدارى.	٢٢
٦١	قوائد - إقتضاء الحكومة ضرائب أكثر مما هو مستحق - لايسوغ المطالبة بقوائد عن المبالغ التى يحكم بردها .	٢٣
٦٢	مبدأ المساواة - أساس الاضفاء من الضريبة .	٢٤

أولاً : ضريبة أرباح إستثنائية

٦٤	إحتياطي فبوط الاسعار - خصمه من الضريبة .	٢٥
٦٧	تقدير الارباح الاستثنائية .	٢٦
٦٧	ربط حكمى - سنة الأساس - مرسوم بقانون ٢٤٠ لسنة ١٩٥٢	٢٧
	عدم سريان .	
٧٠	رقم المقارنة - بدء ميعاد الاختيار - سقوط الحق في المطالبة باسترداد ما يزيد على المستحق .	٢٨
٧٢	رقم المقارنة - تغيير السنة .	٢٩
٧٣	رقم المقارنة - فوات ميعاد الاختيار .	٣٠

ثانياً : ضريبة أرباح تجارية وصناعية

٧٤	إعفاء - جماعات لا تحقق لبا .	٣١
٨٤	إعفاء - جمعيات تعاونية .	٣٢

رقم	الموضوع	صفحة
٢٣	إعفاء - جميات تعاونية - ضريبة إضافية .	٨٧
٢٤	تنازل عن المنشأة - أثر عدم الاخطار .	٨٨
٢٥	خصوع - تأمين .	٩٦
٢٦	ربط حكى - سنة الأساس - معنى الارباح .	٩٧
٢٧	ربط تكيل - تصحيح أرقام الأقرار .	١١٠
٢٨	وعاء الضريبة - تحديد .	١١٢

سألتنا : ضريبة أطيان.

٢٩	إجراءات اختصاص .	١١٥
٤٠	أساس ربط الضريبة - الورد .	١١٦
٤١	تحديد وعاء ضريبة الاطيان - لا يملك مجلس الوزراء - قراره بتحديد ما في ٢٠ يولية ١٩٤٦ [باطل] . الفاؤه بالقرارد الصادر في ٤ من فبراير ١٩٥١ .	١٢٣
٤٢	إعادة التقدير - أعمال ذات نفع عام .	١٢٤
٤٣	سريان الضريبة على الأراضي البور والتي تروى من الميون والأقطار وعلى جميع الأراضي الزراعية المنزوعة فعلا أو القابلة للزراعة - إعادة التقدير كل عشر سنوات .	١٢٧
٤٤	ضريبة الاطيان الاضافية - الالتزام بادائها يقع على عاتق المالك - حراسة الأرض أو إدارتها لا تنقل عبء الالتزام بالضريبة من المالك إلى الحارس أو الوكيل .	١٢٨
٤٥	ضريبة إضافية - إصلاح زراعى - أساس الربط .	١٢٩
٤٦	ضريبة إضافية - إصلاح زراعى - استحقاقها .	١٣٠
٤٧	ضريبة إضافية - إصلاح زراعى - ملكية - تكليف .	١٣٢

رابعاً: ضريبة تركات .

١٣٤	٤٨	تسليم أموال التركة الورثة - شرطه .
١٣٦	٤٩	تقادم - بده - سريانه .
١٣٨	٥٠	تقدير عناصر التركة - عقار .
١٤١	٥١	تقدير عناصر التركة - قرار التقدير .
١٤٣	٥٢	خضوع للضريبة - بوليصة تأمين .
١٤٥	٥٣	خضوع - وقف خيرى .
١٤٨	٥٤	شهادة رسم الايالة - عدم منحها لدائن الوارث .
١٤٩	٥٥	الظمن فى التقدير - أثره .
١٥٠	٥٦	قراءة - تحديد فئة الضريبة .
١٥١	٥٧	لجان الظمن - إختصاص .

خامساً: ضريبة دمغة .

١٥٧	٥٨	استحقاق - محركات - تحرير - استعمال .
١٦٠	٥٩	إعفاء - ملك سياسى .
١٦٢	٦٠	إعفاء - عدم جوازه - إتفاق .
١٦٤	٦١	خضوع - طلب - صور .
١٦٦	٦٢	خضوع - سلفة - عقد - إقرض .
١٦٧	٦٣	خضوع - يانصيب - شركات التأمين .
١٦٩	٦٤	مسئولية الموظفين .
١٧٠	٦٥	مازم بها - تعامل بين الحكومة والنير .
١٧٢	٦٦	خضوع - رسوم قضائية محكوم بها على الحكومة .

سادساً: ضريبة عامة على الإراد.

٦٧	إخفاء عنصر من الإراد - تأخر في تقديم الأفراد - استرداد ١٧٥
٦٨	خضوع - إعانة غلاء . ١٧٧
٦٩	خضوع - مكافأة برلمانية . ١٧٩
٧٠	خضوع - تصرفات بين الأصول والفروع : وبين الأزواج - مبات . ١٨٠
٧١	عدم خضوع - بدل تمثيل . ١٨٣
٧٢	عدم خضوع - مرتبات موظفي هيئة الأمم المتحدة . ١٨٥
٧٣	ربط - إيراد فعل - عاسبة عليه . ١٨٧
٧٤	ربط - إيراد فعل - عاسبة عليه . ١٨٩

سابعاً: ضريبة قيم منقول قوديون وودائع وتأمينات . (إيرادات رؤس الأموال المنقولة)

٧٥	إعفاء - فوائد الأموال المودعة لحساب الهيئات الدبلوماسية ١٩٢
٧٦	إعفاء - وودائع صندوق التوفير ١٩٤

ثامناً: ضريبة كسب العمل.

٧٧	خضوع - بدل انتقال . ١٩٦
----	-------------------------

رقم	الموضوع	صفحة
٧٨	خضوع - مرتب عاقل البنك الأمل .	١٩٨
٧٩	عدم خضوع - تمرير .	٢٠١
٨٠	عدم خضوع - مرتب تمثيل .	٢٠٢
٨١	عدم خضوع - نفقة عدة .	٢٠٣
٨٢	من غير تجارية - التحرير الصحفي .	٢٠٤

تاسعاً : ضريبة مبانى .

٨٣	إثبات - أجرة المثل .	٢٠٦
٨٤	إجراءات .	٢٠٧
٨٥	أجرة خضراء - نظام المستأجر والمالك .	٢٠٨
٨٦	أجرة المبانى - تقديرها - كيفية .	٢٠٩
٨٧	أجرة - تقديرها - كيفية .	٢١٠
٨٨	أجرة - زيادتها .	٢١٢
٨٩	أجرة - عدم جواز زيادتها .	٢١٣
٩٠	إعفاء - بناء ممد الخيرات - لا تملك المحافظة رفض الإعفاء .	٢١٥
٩١	إعفاء - حدوده .	٢١٦
٩٢	إعفاء - قرار إدارى برفضه .	٢١٧
٩٣	إعفاء - سلطته .	٢١٨
٩٤	إعفاء - مبان مملوكة لدولة أجنبية .	٢١٩
٩٥	إيجار - عقود الإيجار غير المصادقة .	٢٢٠
٩٦	تقدير - ثباته - أحوال التعديل .	٢٢١
٩٧	تقدير - خطأ ماذى فيه - تصحيحه .	٢٢٢
٩٨	خضوع - صوم	٢٢٤

رقم	الموضوع	صفحة
٩٩	مدم خضوع - أراضى قضاء .	٢٢٥
١٠٠	ربط المواعيد على أطيان أقيم عليها مبان - أثره .	٢٢٩
١٠١	لجان التقدير - تشكيلها .	٢٣١
١٠٢	مراكر قانونية - تقدير اللجان لفئة الاجارية .	٢٣٢

سعاشرأ : ضريبة ملاهى .

١٠٣	إزدواج .	٢٢٤
١٠٤	أساسها - مجلس بلدى اسكندرية .	٢٣٦
١٠٥	إعفاء - إختصاص المجالس البلدية .	٢٤٢
١٠٦	حفلات - جمعيات .	٢٤٤
١٠٧	حفلات - جهات حكومية .	٢٤٥
١٠٨	حفلات رياضية .	٢٤٧
١٠٩	خضوع - حمام سباحة - سينا - الدخول لأعضاء شركة معينة .	٢٤٩
١١٠	طبيعة الضريبة - اختلافا من حيث الملة والمالية من الرسم الذى يقتضيه المجلس البلدى على الملاهى .	٢٥١
١١١	وجبات الأكل - زيادة أسعارها .	٢٥٢
١١٢	وجبات الأكل - وجبات المشاء الاختيارية .	٢٥٣

الرسم

أحكام عامة

١١٣	إختصاص محكمة القضاء الإدارى - حوز إدارى .	٢٥٦
١١٤	إختصاص محكمة القضاء الإدارى - حوز إدارى .	٢٥٧
١١٥	إختصاص محكمة القضاء الإدارى - قرار إدارى سلبى .	٢٥٨

رقم	الموضوع	صفحة
١١٦	عدم اختصاص محكمة القضاء الإدارى - مطالبة برد ما أدى بغير وجه حق .	٢٥٩
١١٧	إعفاء من الرسوم - كفيته .	٢٦٠
١١٨	عدم إلتفاع - أثره على الرسم .	٢٦١
١١٩	حجز إدارى .	٢٦٢
١٢٠	سنوية الرسم - تقييد .	٢٦٣
١٢١	عدادات لحساب رعاء الرسم - وظيفتها .	٢٦٤
١٢٢	مبدأ الطعن - الحجز يفيد العلم .	٢٦٥
١٢٣	وثاق - معناه .	٢٦٦

أولاً: رسوم بلدية وقروية .

١٢٤	إزدواج - الجمع بين الأتاوة والرسم .	٢٦٨
١٢٥	إزدواج - تعدد الشركاء .	٢٦٩
١٢٦	إزدواج - رسوم السيارات .	٢٧٠
١٢٧	إزدواج - ضريبة إضافية .	٢٧١
١٢٨	إزدواج - المجلس المختص بفرض الرسم هو الواقع فى دائرته الحفار ،	٢٧٢
١٢٩	إلغاء الرسم - أثره .	٢٧٩
١٣٠	تظلم - مواعيده .	٢٧٥
١٣١	تعديل الرسم البلدى بالزيادة - عدم تعديل القانون موعداً له .	٢٧٧
١٣٢	تقدير - إجراءاته .	٢٧٨
١٣٣	تقدير - القيمة الإيجارية .	٢٧٩
١٣٤	تقدير - معصرة زيت .	٢٨١

رقم	الموضوع	صفحة
١٣٥	تقرير الرسم - مصنع .	٢٨١
١٣٦	حقيقة الرسم البلدى - اختلافه عن الضرائب .	٢٨٢
١٣٧	خضوع - شركات الامتياز	٢٨٣
١٣٨	خضوع - عوامة .	٢٨٤
١٣٩	خضوع - صناعات زراعية .	٢٨٥
١٤٠	خضوع - محال تجارية وصناعية - تنوع النشاط .	٢٨٦
١٤١	خضوع - محال تجارية وصناعية - لاهبة باسمها أو بمكانها	٢٨٧
١٤٢	خضوع - محلي قطن .	٢٨٨
١٤٣	خضوع - ملاهى - المأزم باداء الرسم البلدى عليها .	٢٨٩
١٤٤	خضوع - محال .	٢٩١
١٤٥	خضوع - نقل الاشخاص والبضائع .	٢٩٢
١٤٦	عدم خضوع - مصنع - فرض الرسم البلدى عليه قبل انشائه - باطل .	٢٩٤
١٤٧	عدم خضوع - معاهد التعليم الحر .	٢٩٥
١٤٨	رجية - سريان الرسم دلى الماضى - رسوم سنوية .	٢٩٦
١٤٩	رجية - الممول عليه فى بحث الأثر الرجى .	٣٠٠
١٥٠	رسوم إضافية - مكان إستحقاقها .	٣٠٢
١٥١	خضوع - عمومية الرسم البلدى .	٣٠٤
١٥٢	دهوى - طعن فى الربط - أثره - لا يمنع الحجز .	٣٠٥
١٥٣	لجنة التظلمات - اختصاصها .	٣٠٧
١٥٤	لجنة التظلمات - قرارها - نتائجها .	٣٠٨
١٥٥	لجنة الحصر والتقدير - نظم من قرارها - ميعاد - بدوئه .	٣٠٩
١٥٦	لجان الحصر والتقدير - طعن فى قراراتها - تقييده بميعاد	٣١٠
	المتن يوما - متى يبدأ .	

رقم	الموضوع	صفحة
١٥٧	مجلس بلدى القاهرة - سلطته فى فرض الرسوم	٣١١
	والضرائب - الفارق بين الرسم والضريبة .	
١٥٨	محالى قروية - رسوم بيان . الدكاكين غير الخاضعة لها .	٣١٤
١٥٩	محلات صناعية - تعطيلها - أثره على الرسم .	٣١٦

ثانيا : رسوم جمركية.

١٦١	إستحقاق - تلف البضائع .	٣٢١
١٦٢	إستحقاق - رسم صادر - هلاك البضاعة .	٣٢٢
١٦٣	إستحقاق - سفن أعالي البحار - عدم السفر لمدة سنة .	٣٢٤
١٦٤	إعفاء - أثره على تمصيل الموائد البلدية وعوائد الرصيف .	٣٢٦
١٦٥	إعفاء - تخفيض - إلغاء .	٣٢٨
١٦٦	إعفاء - حق الحكومة فيه .	٣٢٩
١٦٧	إعفاء - سلطة الإعفاء - الأوامر والاتفاقات .	٣٣٠
١٦٨	تصالح - تهريب .	٣٣١
١٦٩	تفويض تشريعى .	٣٣٣
١٧٠	تقادم - دعوى عومية .	٣٣٧
١٧١	تهريب - ملفات برية .	٣٣٩
١٧٢	دخان - تخريبه .	٣٤٤
١٧٣	دخان - رجعية .	٣٤٥
١٧٤	رسوم جمركية إضافية - مايتها .	٣٤٦
١٧٥	عدم سداد - أثره .	٣٤٧

رقم	الموضوع	صفحة
	ثالثا : رسوم قضائية .	
١٧٦	إشكال من الغير في تنفيذ إرادة أو غلق .	٣٥١
١٧٧	إعلان مع الاعذار .	٣٥٢
١٧٨	إعفاء من الرسوم — إصابات العمل .	٣٥٥
١٧٩	تحميل القيمة .	٣٥٧
١٨٠	نظم من تقدير أتماب الحماية .	٣٥٨
١٨١	تنفيذ عقارى — تقرير بالزيادة .	٣٥٩
١٨٢	حيز ما للدين لدى الغير — رسوم شهادة تقرير .	٣٦١
١٨٣	حكم — بطلان — الرسم المستحق .	٣٦٢
١٨٤	حكم اجنبى — تحكيم — رسوم وضع الصيغة التنفيذية .	٣٦٥
١٨٥	دعوى — إحالتها الى محكمة أخرى — عدم إستحقاق الرسوم .	٣٦٨
١٨٦	دعوى إجبار .	٣٧٠
١٨٧	دعوى إغفال الحكم ببعض الطلبات .	٣٧٢
١٨٨	دعوى توزيع .	٣٧٤
١٨٩	دعوى سقوط حكم بانتقادم .	٣٧٦
١٩٠	دعوى — صلح فيها .	٣٧٧
١٩١	دعوى ضرائية — إلغاء قرار التقدير — النزاع في نوع الضريبة .	٣٧٨
١٩٢	دعوى ضرائية — طعن في قرارات لجان الضرائب — طلب استرداد ما دفع زيادة عن المستحق .	٣٨٠
١٩٣	رد — عند عدم قيد الدعوى .	٣٨٣

رقم	الموضوع	صفحة
١٩٤	رد - عند الفناء حكم مرسى المزارع .	٣٨٤
١٩٥	رد - عدم جواز دمج صدور أمر الدفع .	٣٩٢
١٩٦	رد القاضي - تنحية .	٣٩٤
١٩٧	رمن - فتح الاعتناء المضمون برمن .	٣٩٥
١٩٨	شهر عقارى - تصديق على التوقيعات - تسجيل .	٣٩٧
١٩٩	شهر عقارى - معارضة في أمر تقدير .	٣٩٩

طبعة العلوم ١١٦٦ تاريخ الفقه